



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΗ ΕΝΩΣΗ
Έμμεση φορολογία και φορολογική διαχείριση
Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Ημερομηνία δημοσίευσης: Σεπτέμβριος
2020

Επεξηγηματικές σημειώσεις
σχετικά με
τους κανόνες ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο

Οδηγία (ΕΕ) 2017/2455 του Συμβουλίου

Οδηγία (ΕΕ) 2019/1995 του Συμβουλίου

Εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) 2019/2026 του Συμβουλίου

Δήλωση αποποίησης ευθύνης: Οι παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις δεν είναι νομικά δεσμευτικές και περιέχουν απλώς πρακτικής και ενημερωτικής φύσεως οδηγίες σχετικά με τον τρόπο εφαρμογής του δικαίου της ΕΕ βάσει των απόψεων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας και Τελωνειακής Ένωσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.

Οι παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις έχουν ως στόχο να συμβάλουν στην καλύτερη κατανόηση ορισμένων πτυχών της νομοθεσίας της ΕΕ για τον ΦΠΑ. Εκπονήθηκαν από τις υπηρεσίες της Επιτροπής και, όπως αναφέρεται στη δήλωση αποποίησης ευθύνης στην πρώτη σελίδα, δεν είναι νομικά δεσμευτικές.

Οι παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις δεν είναι εξαντλητικές. Αυτό σημαίνει ότι, παρότι παρέχουν λεπτομερείς πληροφορίες για μια σειρά ζητημάτων, ενδέχεται να υπάρχουν στοιχεία που δεν περιλαμβάνονται στο παρόν έγγραφο.

Κρίνεται σκόπιμο και συνιστάται σε κάθε χρήστη των επεξηγηματικών σημειώσεων που ενδιαφέρεται για κάποιο συγκεκριμένο θέμα να διαβάσει ολόκληρο το κεφάλαιο στο οποίο εξετάζεται το εν λόγω θέμα.

Πίνακας περιεχομένων

1	ΒΑΣΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΝΕΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ ΓΙΑ ΤΟΝ ΦΠΑ ΠΟΥ ΠΡΟΚΕΙΤΑΙ ΝΑ ΤΕΘΟΥΝ ΣΕ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΠΟ 1ης ΙΟΥΛΙΟΥ 2021	6
1.1	ΕΙΣΑΓΩΓΗ	6
1.2	ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΚΑΛΥΠΤΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΙΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ 2021	7
1.3	ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΝΟΜΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ.....	8
1.4	ΓΛΩΣΣΑΡΙΟ	9
2	ΡΟΛΟΙ ΤΩΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΔΙΕΠΑΦΩΝ	12
2.1	Η ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΔΙΕΠΑΦΗ ΩΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ – ΑΡΘΡΟ 14Α ΤΗΣ ΟΔΗΓΙΑΣ 2006/112/ΕΚ	12
2.1.1	Σχετικές διατάξεις	12
2.1.2	Γιατί προστέθηκε το άρθρο 14α;	12
2.1.3	Ποιες συναλλαγές καλύπτονται από τη διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή;	13
2.1.4	Τι προβλέπει το άρθρο 14α;	14
2.1.5	Θα είναι η ηλεκτρονική διεπαφή θεωρούμενος προμηθευτής για όλες τις πωλήσεις τις οποίες διευκολύνει;	18
2.1.6	Πότε θεωρείται ότι ο υποκείμενος στον φόρο διευκολύνει ή δεν διευκολύνει την παράδοση;.....	18
2.1.7	Δραστηριότητες στις οποίες δεν εφαρμόζεται η διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή	23
2.1.8	Η εμπλοκή περισσότερων ηλεκτρονικών διεπαφών	23
2.1.9	Περιορισμένη ευθύνη του θεωρούμενου προμηθευτή (άρθρο 5γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ).....	25
2.1.10	Το τεκμήριο για το καθεστώς του πωλητή και του αγοραστή	30
2.2	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ ΣΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΔΙΕΠΑΦΕΣ	30
2.2.1	Ποιες είναι οι υποχρεώσεις καταχώρισης στα λογιστικά βιβλία ενός θεωρούμενου προμηθευτή;	30
2.2.2	Πληροφορίες που πρέπει να καταχωρίζονται από ηλεκτρονικές διεπαφές που διευκολύνουν την παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών χωρίς να είναι θεωρούμενοι προμηθευτές	32
2.2.3	Σχήμα – Υποχρεώσεις αναφοράς στοιχείων ηλεκτρονικών διεπαφών	34
3	ΤΑ ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ	36
3.1	ΤΟ ΜΗ ΕΝΩΣΙΑΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ	39
3.1.1	Σχετικές διατάξεις	39
3.1.2	Ποιο είναι το αντικείμενο των νέων κανόνων;.....	39
3.1.3	Ποιος μπορεί να χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς και για ποιες παροχές;	39

3.1.4	Ποιες είναι οι υποχρεώσεις τιμολόγησης;	41
3.1.5	Είναι απαραίτητο να οριστεί φορολογικός αντιπρόσωπος;	41
3.2	ΤΟ ΕΝΩΣΙΑΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ	41
3.2.1	Σχετικές διατάξεις	41
3.2.2	Ποιο είναι το αντικείμενο των νέων κανόνων;.....	41
3.2.3	Ποιος μπορεί να χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς και για ποιες παροχές;	42
3.2.4	Μπορεί το ενωσιακό καθεστώς να χρησιμοποιείται για μέρος των παραδόσεων που εμπίπτουν στο καθεστώς;	42
3.2.5	Τι είναι οι ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών;.....	43
3.2.6	Τόπος παροχής/παράδοσης	44
3.2.7	Κατώτατο όριο τόπου παροχής/παράδοσης (10 000 EUR).....	45
3.2.8	Ποιες είναι οι υποχρεώσεις τιμολόγησης;	47
3.2.9	Είναι απαραίτητο να οριστεί φορολογικός αντιπρόσωπος;.....	47
3.2.10	Εάν ένας πάροχος/προμηθευτής μη εγκατεστημένος στην ΕΕ πραγματοποιεί παροχές υπηρεσιών σε καταναλωτές στην ΕΕ και ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, ποιο καθεστώς πρέπει να χρησιμοποιείται;	48
3.3	ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΑΝΤΗΣΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ	48
3.4	ΤΙ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΚΑΝΕΤΕ ΑΝ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΕΙΤΕ ΤΟ ΜΗ ΕΝΩΣΙΑΚΟ Η ΤΟ ΕΝΩΣΙΑΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ;	57
3.5	ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	57
4	ΕΞ ΑΠΟΣΤΑΣΕΩΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ ΧΑΜΗΛΗΣ ΑΞΙΑΣ	58
4.1	ΕΞ ΑΠΟΣΤΑΣΕΩΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΙΣΑΓΟΜΕΝΩΝ ΑΓΑΘΩΝ	59
4.1.1	Σχετικές διατάξεις	59
4.1.2	Γιατί εισήχθη αυτή η έννοια;.....	60
4.1.3	Ποιες συναλλαγές καλύπτονται;.....	60
4.1.4	Τόπος παράδοσης	60
4.2	ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	62
4.2.1	Σχετικές διατάξεις	62
4.2.2	Γιατί εισήχθη το καθεστώς εισαγωγής;	63
4.2.3	Ποιες παραδόσεις αγαθών καλύπτονται από το καθεστώς εισαγωγής;.....	63
4.2.4	Ποιος μπορεί να χρησιμοποιήσει το καθεστώς εισαγωγής;	64
4.2.5	Τι είναι ο μεσάζων;.....	65
4.2.6	Αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS	66
4.2.7	Πώς λειτουργεί το καθεστώς εισαγωγής;	67
4.2.8	Έλεγχος εγκυρότητας αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS.....	68

4.2.9	Τι πρέπει να κάνετε αν χρησιμοποιείτε το καθεστώς εισαγωγής;	70
4.2.10	IOSS - Ερωτήσεις και απαντήσεις	72
4.3	ΕΙΔΙΚΕΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΠΛΗΡΩΜΗ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ..	91
4.3.1	Σχετικές διατάξεις	91
4.3.2	Γιατί θεσπίστηκαν οι ειδικές ρυθμίσεις;.....	92
4.3.3	Ποιες συναλλαγές καλύπτουν οι ειδικές ρυθμίσεις;.....	92
4.3.4	Ποιος μπορεί να χρησιμοποιήσει τις ειδικές ρυθμίσεις;.....	92
4.3.5	Πώς λειτουργεί;	92
4.3.6	Τι πρέπει να κάνουν οι οικονομικοί φορείς οι οποίοι κάνουν χρήση των ειδικών ρυθμίσεων;	95
4.3.7	Πρακτικό παράδειγμα.....	95
5	ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 14Α – ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ – ΣΕΝΑΡΙΑ	97
5.1	ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ ΠΟΥ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΕΙ ΤΙΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ ΕΝΤΟΣ ΤΗΣ ΕΕ	97
5.2	ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ ΠΟΥ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΕΙ ΤΙΣ ΕΞ ΑΠΟΣΤΑΣΕΩΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΙΣΑΓΟΜΕΝΩΝ ΑΓΑΘΩΝ.....	107

Κατάλογος διαγραμμάτων

Διάγραμμα 1: Παραδόσεις αγαθών που καλύπτονται από τη διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή	144
Διάγραμμα 2: Τι συνεπάγεται το μοντέλο του θεωρούμενου προμηθευτή	15
Διάγραμμα 3: Υποχρεώσεις αναφοράς στοιχείων των ηλεκτρονικών διεπαφών.....	35
Διάγραμμα 4: Καθεστώς IOSS	677
Διάγραμμα 5: Τελωνειακή διαδικασία IOSS	699
Διάγραμμα 6: Σύνοψη του καθεστώτος εισαγωγής	72
Διάγραμμα 7: Σύνοψη των ειδικών ρυθμίσεων.....	93

Κατάλογος πινάκων

Πίνακας 1: Έκδοση τιμολογίων	17
Πίνακας 2: Υποχρεώσεις καταχώρισης στα λογιστικά βιβλία του θεωρούμενου προμηθευτή που εφαρμόζει ένα εκ των ειδικών καθεστώτων	31
Πίνακας 3: Επισκόπηση των αλλαγών στα ειδικά καθεστώτα από την 1η Ιουλίου 2021	368
Πίνακας 5: Κατώτατο όριο τόπου παροχής/παράδοσης (10 000 EUR)	46
Πίνακας 6: Απαλλαγή από τον ΦΠΑ πριν και μετά την 1η Ιουλίου 2021	58
Πίνακας 7: Εγγραφή στην IOSS ανά είδος προμηθευτή και τόπο εγκατάστασης.....	65

1 ΒΑΣΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΝΕΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ ΓΙΑ ΤΟΝ ΦΠΑ ΠΟΥ ΠΡΟΚΕΙΤΑΙ ΝΑ ΤΕΘΟΥΝ ΣΕ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΑΠΟ 1ης ΙΟΥΛΙΟΥ 2021

1.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Από 1ης Ιουλίου 2021, θα τεθεί σε εφαρμογή μια σειρά τροποποιήσεων της οδηγίας 2006/112/EC (στο εξής: οδηγία ΦΠΑ) οι οποίες έχουν αντίκτυπο στους κανόνες ΦΠΑ για τις διασυνοριακές δραστηριότητες ηλεκτρονικού εμπορίου από επιχείρηση προς καταναλωτή (B2C). Το Συμβούλιο θέσπισε τους εν λόγω κανόνες με την οδηγία 2017/2455 τον Δεκέμβριο 2017 και την οδηγία 2019/1995 τον Νοέμβριο 2019 (οδηγίες για τον ΦΠΑ στον τομέα του ηλεκτρονικού εμπορίου).

Το σκεπτικό που υπαγόρευσε τις εν λόγω αλλαγές είναι η εξάλειψη των εμποδίων στις διασυνοριακές ηλεκτρονικές πωλήσεις όπως προαναγγελλόταν στην ανακοίνωση «Στρατηγική για την ψηφιακή ενιαία αγορά της Ευρώπης»¹ του 2015 και στην ανακοίνωση σχετικά με ένα σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ «Προς έναν ενιαίο χώρο ΦΠΑ στην ΕΕ - Η ώρα των αποφάσεων»² του 2016, που εκδόθηκαν από την Επιτροπή. Ειδικότερα, οι αλλαγές θα αντιμετωπίσουν τις προκλήσεις που απορρέουν από τα καθεστάτα ΦΠΑ για την εξ αποστάσεως πώληση αγαθών και από την εισαγωγή αποστολών χαμηλής αξίας, συγκεκριμένα:

- το γεγονός ότι οι επιχειρήσεις της ΕΕ που πραγματοποιούν διαδικτυακές πωλήσεις αγαθών σε τελικούς καταναλωτές που βρίσκονται σε άλλα κράτη μέλη πρέπει να διαθέτουν αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ και να αποδίδουν ΦΠΑ στο κράτος του καταναλωτή όταν οι πωλήσεις τους υπερβαίνουν το όριο της εξ αποστάσεως πώλησης, δηλ. τα 35 000/100 000 EUR, συνεπάγεται σημαντική διοικητική επιβάρυνση για τους εμπόρους και δημιουργεί εμπόδια στην ανάπτυξη του ενδοενοσιακού ηλεκτρονικού εμπορίου·
- λόγω της απαλλαγής από τον ΦΠΑ για την εισαγωγή αγαθών χαμηλής αξίας έως 22 EUR και της παρατηρούμενης κατάχρησης αυτής της απαλλαγής, τα κράτη μέλη έχουν απώλεια φορολογικών εσόδων·
- δεδομένου ότι οι μη ενωσιακές επιχειρήσεις που πωλούν αγαθά από τρίτες χώρες σε καταναλωτές στην ΕΕ μπορούν να πραγματοποιούν παραδόσεις που απαλλάσσονται του ΦΠΑ εντός της ΕΕ και δεν υποχρεούνται να διαθέτουν αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, απολαμβάνουν σαφές εμπορικό πλεονέκτημα έναντι των ανταγωνιστών τους που είναι εγκατεστημένοι στην ΕΕ.

Οι νέοι κανόνες θα εξομοιώσουν τις επιχειρήσεις της ΕΕ με τις επιχειρήσεις εκτός της ΕΕ οι οποίες σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες πριν από τον Ιούλιο 2021 δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ, θα απλουστεύσουν τις υποχρεώσεις ΦΠΑ για τις επιχειρήσεις που ασκούν διασυνοριακές δραστηριότητες ηλεκτρονικού εμπορίου και θα συμβάλουν στην εμβάθυνση της ενιαίας αγοράς της ΕΕ. Οι βασικές αλλαγές είναι οι εξής:

¹ COM(2015) 192 final.

² COM(2016) 148 final.

- Μετά την επιτυχία της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας ΦΠΑ (Mini One Stop Shop - MOSS) που επιτρέπει σε παρόχους τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών (TBE) να διαθέτουν αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε ένα κράτος μέλος και να καταβάλλουν στο συγκεκριμένο κράτος μέλος τον ΦΠΑ που οφείλεται σε άλλα κράτη μέλη³, το εν λόγω σύστημα θα επεκταθεί και σε άλλες υπηρεσίες B2C, στις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών καθώς και σε ορισμένες εγχώριες παραδόσεις αγαθών, με αποτέλεσμα τη δημιουργία μιας μεγαλύτερης μονοαπευθυντικής θυρίδας (OSS).
- Το υφιστάμενο όριο για τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών θα καταργηθεί και θα αντικατασταθεί από νέο όριο ύψους 10 000 EUR για ολόκληρη την ΕΕ κάτω από το οποίο η παροχή υπηρεσιών TBE και η ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως πώληση αγαθών θα μπορούν να συνεχίσουν να υπόκεινται σε ΦΠΑ στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο υποκείμενος στον φόρο πάροχος των εν λόγω υπηρεσιών TBE ή στο οποίο βρίσκονται τα αγαθά κατά τον χρόνο αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς.
- Θα θεσπιστούν ειδικές διατάξεις βάσει των οποίων μια επιχείρηση που διευκολύνει την παράδοση αγαθών μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής θα θεωρείται, για τους σκοπούς του ΦΠΑ, ότι έχει παραλάβει και παραδώσει η ίδια τα αγαθά («θεωρούμενος προμηθευτής»).
- Η απαλλαγή από τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή των αποστολών μικρής αξίας έως 22 EUR θα καταργηθεί και θα θεσπιστεί νέο ειδικό καθεστώς για την εξ αποστάσεως πώληση αγαθών εισαγόμενων από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR, η καλούμενη μονοαπευθυντική θυρίδα για τις εισαγωγές (IOSS).
- Θα εφαρμοστούν μέτρα απλούστευσης για την εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών σε αποστολές που δεν υπερβαίνουν τα 150 EUR, στις περιπτώσεις που δεν χρησιμοποιείται η IOSS (ειδικές ρυθμίσεις).
- Θα ισχύσουν νέες απαιτήσεις όσον αφορά την καταχώριση στα λογιστικά βιβλία για τις επιχειρήσεις που διευκολύνουν την παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής, συμπεριλαμβανομένης της περίπτωσης κατά την οποία η ηλεκτρονική διεπαφή δεν είναι θεωρούμενος προμηθευτής.

1.2 ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΚΑΛΥΠΤΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΙΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ 2021

Οι νέες διατάξεις καλύπτουν τις ακόλουθες συναλλαγές:

- 1) Εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών εισαγόμενων από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες από προμηθευτές και θεωρούμενους προμηθευτές (όπως ορίζονται στο άρθρο 14 παράγραφος 4 δεύτερο εδάφιο της οδηγίας ΦΠΑ), εξαιρουμένων των αγαθών που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης·

³ Βλ. τις επεξηγηματικές σημειώσεις και τους οδηγούς που έχει εκπονήσει η Επιτροπή σχετικά με το καθεστώς ΦΠΑ των υπηρεσιών TBE: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/content/guides_en

- 2) Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών από προμηθευτές ή θεωρούμενους προμηθευτές (όπως ορίζονται στο άρθρο 14 παράγραφος 4 πρώτο εδάφιο της οδηγίας ΦΠΑ)·
- 3) Εγχώριες πωλήσεις αγαθών από θεωρούμενους προμηθευτές (βλ. άρθρο 14α παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ)·
- 4) Παροχή υπηρεσιών από υποκείμενους στον φόρο μη εγκατεστημένους εντός της ΕΕ ή από υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι είναι εγκατεστημένοι εντός της ΕΕ αλλά όχι στο κράτος μέλος κατανάλωσης, σε μη υποκείμενους στον φόρο (τελικούς καταναλωτές).

Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τις συναλλαγές που καλύπτονται από το σημείο 1 παρέχονται στο κεφάλαιο 4 των παρουσών επεξηγηματικών σημειώσεων. Για τις παραδόσεις/παροχές που καλύπτονται από τα σημεία 2, 3 και 4, βλ. κεφάλαιο 3 για περισσότερες λεπτομέρειες.

1.3 ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΝΟΜΙΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

Στις νομικές πράξεις που αναφέρονται στις επεξηγηματικές σημειώσεις περιλαμβάνονται οι ακόλουθες:

- Οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως τροποποιήθηκε από την [οδηγία \(ΕΕ\) 2017/2455 του Συμβουλίου](#) και την [οδηγία \(ΕΕ\) 2019/1995 του Συμβουλίου](#) (οδηγία ΦΠΑ)
- Εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 282/2011 του Συμβουλίου για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/EK σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως τροποποιήθηκε από τον [εκτελεστικό κανονισμό \(ΕΕ\) 2017/2459 του Συμβουλίου](#) και τον [εκτελεστικό κανονισμό \(ΕΕ\) 2019/2026 του Συμβουλίου](#) (εκτελεστικός κανονισμός για τον ΦΠΑ)
- Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 904/2010 του Συμβουλίου για τη διοικητική συνεργασία και την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας, όπως τροποποιήθηκε από τον [κανονισμό \(ΕΕ\) 2017/2454 του Συμβουλίου \(κανονισμός για τη διοικητική συνεργασία\)](#)
- [Εκτελεστικός Κανονισμός \(ΕΕ\) 2020/194 της Επιτροπής](#) της 12ης Φεβρουαρίου 2020 για τον καθορισμό των λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 904/2010 του Συμβουλίου όσον αφορά τα ειδικά καθεστάτα για υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στον φόρο, πραγματοποιούν εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και ορισμένες εγχώριες παραδόσεις αγαθών
- [Απόφαση \(ΕΕ\) 2020/1109 του Συμβουλίου](#) της 20ής Ιουλίου 2020 για την τροποποίηση των οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455 και (ΕΕ) 2019/1995 όσον αφορά τις ημερομηνίες μεταφοράς στο εθνικό δίκαιο και εφαρμογής σε αντιμετώπιση της πανδημίας της COVID-19
- [Κανονισμός \(ΕΕ\) 2020/1108 του Συμβουλίου](#) της 20ής Ιουλίου 2020 για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΕ) 2017/2454 όσον αφορά τις ημερομηνίες εφαρμογής σε αντιμετώπιση της πανδημίας της COVID-19

- [Εκτελεστικός κανονισμός \(ΕΕ\) 2020/1112 του Συμβουλίου](#) της 20ής Ιουλίου 2020 για την τροποποίηση του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) 2019/2026 όσον αφορά τις ημερομηνίες εφαρμογής σε αντιμετώπιση της πανδημίας της COVID-19
- [Εκτελεστικός κανονισμός \(ΕΕ\) 2020/1318 της Επιτροπής](#) της 22ας Σεπτεμβρίου 2020 για την τροποποίηση των εκτελεστικών κανονισμών (ΕΕ) 2020/21 και (ΕΕ) 2020/194 όσον αφορά τις ημερομηνίες εφαρμογής σε αντιμετώπιση της πανδημίας της COVID-19

1.4 ΓΛΩΣΣΑΡΙΟ

Παραδόσεις/παροχές B2C (από επιχείρηση προς καταναλωτή) – αφορά παραδόσεις/παροχές σε τελικούς καταναλωτές και καλύπτει τις συναλλαγές που απαριθμούνται στην ενότητα 1.2 (περιγράφονται λεπτομερέστερα στις παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις). Επισημαίνεται ότι ο καταναλωτής μπορεί επίσης να αναφέρεται και ως πελάτης/λήπτης στις παρούσες σημειώσεις.

Αποστολή/δέμα – αγαθά που συσκευάζονται μαζί και αποστέλλονται ταυτόχρονα από τον ίδιο προμηθευτή ή υποκείμενο προμηθευτή στον ίδιο παραλήπτη και καλύπτονται από την ίδια σύμβαση μεταφοράς.

Θεωρούμενος προμηθευτής – είναι ο υποκείμενος στον φόρο ο οποίος θεωρείται ότι παραλαμβάνει τα αγαθά από τον υποκείμενο προμηθευτή και τα παραδίδει στον τελικό καταναλωτή. Συνεπώς, ο θεωρούμενος προμηθευτής έχει τα ίδια δικαιώματα και υποχρεώσεις με τον προμηθευτή όσον αφορά τον ΦΠΑ. Στο πλαίσιο των παρούσων επεξηγηματικών σημειώσεων ο θεωρούμενος προμηθευτής είναι ο υποκείμενος στον φόρο που διευκολύνει τις παραδόσεις/παροχές μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής, όπως ορίζεται στο άρθρο 14α της οδηγίας ΦΠΑ (βλ. ενότητα 2.12.1 του κεφαλαίου 2).

Εξ αποστάσεως πώληση αγαθών – οι ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και οι εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες, οι οποίες ορίζονται στο άρθρο 14 παράγραφος 4 της οδηγίας ΦΠΑ.

Ηλεκτρονική διεπαφή – πρέπει να γίνεται αντιληπτή ως μια ευρεία έννοια που παρέχει τη δυνατότητα σε δύο ανεξάρτητα συστήματα ή σε ένα σύστημα και στον τελικό χρήστη να επικοινωνούν με τη βοήθεια συσκευής ή προγράμματος. Μια ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να είναι ιστότοπος, διαδικτυακή πύλη, πύλη δικτύου, αγορά, διεπαφή προγραμματισμού εφαρμογών (API), κ.λπ.

Για τους σκοπούς των παρούσων επεξηγηματικών σημειώσεων, όταν γίνεται αναφορά σε ηλεκτρονική διεπαφή, αναλόγως του πλαισίου, μπορεί να εννοείται η ηλεκτρονική διεπαφή όπως ορίστηκε ανωτέρω ή ο υποκείμενος στον φόρο που εκμεταλλεύεται μια ηλεκτρονική διεπαφή.

Κράτη μέλη της ΕΕ – είναι οι χώρες της ΕΕ στις οποίες εφαρμόζονται οι συγκεκριμένοι κανόνες για τον ΦΠΑ. Αυτές είναι οι εξής: Αυστρία, Βέλγιο, Βουλγαρία, Γαλλία, Γερμανία, Δανία, Ελλάδα, Εσθονία, Ιρλανδία, Ισπανία, Ιταλία, Κάτω Χώρες, Κροατία, Κύπρος, Λετονία, Λιθουανία, Λουξεμβούργο, Μάλτα, Ουγγαρία, Πολωνία, Πορτογαλία, Ρουμανία, Σλοβακία, Σλοβενία, Σουηδία, Τσεχική Δημοκρατία και Φινλανδία.

Αγαθά υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης – προϊόντα που υπόκεινται σε εναρμονισμένο ειδικό φόρο κατανάλωσης, όπως το αλκοόλ, ο καπνός και η ενέργεια.

Υπηρεσίες διεκπεραίωσης – υπηρεσίες παρεχόμενες σε προμηθευτές αγαθών στις οποίες περιλαμβάνεται η φύλαξη αγαθών σε αποθήκη, η διεκπεραίωση παραγγελιών και η αποστολή αγαθών από την αποθήκη.

Μεσάζων – πρόσωπο εγκατεστημένο εντός της Κοινότητας το οποίο ορίζεται από προμηθευτή ή θεωρούμενο προμηθευτή που πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών εισαγόμενων από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες, ως υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ και υπεύθυνο για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που προβλέπονται στο πλαίσιο του καθεστώτος IOSS.

Εσωτερική αξία –

α) για εμπορεύματα εμπορικού χαρακτήρα: η τιμή των εμπορευμάτων αυτών καθαυτά όταν πωλούνται για εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, μη συμπεριλαμβανομένων των εξόδων μεταφοράς και ασφάλισης, εκτός εάν αυτά περιλαμβάνονται στην τιμή και δεν αναγράφονται χωριστά στο τιμολόγιο, και τυχόν άλλων φόρων και επιβαρύνσεων που μπορούν να ελεγχθούν από τις τελωνειακές αρχές από κάθε σχετικό έγγραφο·

β) για εμπορεύματα χωρίς εμπορικό χαρακτήρα: η τιμή που θα είχε καταβληθεί για τα ίδια τα εμπορεύματα εάν είχαν πωληθεί για εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

Αγαθά χαμηλής αξίας – αγαθά σε δέματα με εσωτερική αξία κατά την εισαγωγή η οποία δεν υπερβαίνει τα 150 EUR (εκτός από τα προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης).

Φορολογικός αντιπρόσωπος – πρόσωπο εγκατεστημένο εντός της Κοινότητας το οποίο ορίζεται από προμηθευτή ως υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ και υπεύθυνο για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων ΦΠΑ.

Ειδικά καθεστώτα – στα ειδικά καθεστώτα περιλαμβάνονται το μη ενωσιακό καθεστώς, το ενωσιακό καθεστώς και το καθεστώς εισαγωγής.

Ως «μη ενωσιακό καθεστώς» νοείται το ειδικό καθεστώς για υπηρεσίες που παρέχονται από υποκειμένους στον φόρο μη εγκατεστημένους εντός της Κοινότητας όπως προβλέπεται στον τίτλο XII κεφάλαιο 6 τμήμα 2 της οδηγίας ΦΠΑ – περισσότερες πληροφορίες παρέχονται στο κεφάλαιο 3·

Ως «ενωσιακό καθεστώς» νοείται το ειδικό καθεστώς για ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, για παραδόσεις αγαθών εντός κράτους μέλους οι οποίες διευκολύνονται με τη χρήση ηλεκτρονικών διεπαφών και για υπηρεσίες που παρέχονται από υποκειμένους στον φόρο οι οποίοι είναι εγκατεστημένοι εντός της Κοινότητας, αλλά όχι στο κράτος μέλος κατανάλωσης, όπως προβλέπεται στον τίτλο XII κεφάλαιο 6 τμήμα 3 της οδηγίας ΦΠΑ – περισσότερες πληροφορίες παρέχονται στο κεφάλαιο 3·

Ως «καθεστώς εισαγωγής» νοείται το ειδικό καθεστώς για εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες όπως προβλέπεται στον τίτλο XII κεφάλαιο 6 τμήμα 4 της οδηγίας ΦΠΑ – περισσότερες πληροφορίες παρέχονται στο κεφάλαιο 4.

Προμηθευτής – υποκείμενος στον φόρο ο οποίος πραγματοποιεί πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών εντός της ΕΕ ή πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που

εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες απευθείας στον πελάτη όταν η παράδοση δεν έχει διευκολυνθεί από ηλεκτρονική διεπαφή.

Μη εγκατεστημένος στην Κοινότητα υποκείμενος στον φόρο – υποκείμενος στον φόρο που δεν διατηρεί την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ούτε μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος της Κοινότητας.

Τρίτα εδάφη και τρίτες χώρες – «τρίτα εδάφη» είναι τα αναφερόμενα στο άρθρο 6 της οδηγίας ΦΠΑ και «τρίτη χώρα» είναι κάθε κράτος ή έδαφος στο οποίο δεν ισχύει η Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (βλ. άρθρο 5 της οδηγίας ΦΠΑ). Κατά τη δημοσίευση των παρουσών επεξηγηματικών σημειώσεων, τα τρίτα εδάφη που αναφέρονται στο άρθρο 6 είναι τα εξής: το Άγιον Όρος· οι Κανάριες Νήσοι· τα γαλλικά εδάφη της Γουαδελούπης, της Γαλλικής Γουιάνας, της Μαρτινίκας, της Ρεϋνιόν, του Αγίου Βαρθολομαίου, του Αγίου Μαρτίνου· οι νήσοι Ωλαντ (Åland)· η Καμπιόνε ντ' Ιταλία· τα ιταλικά ύδατα της λίμνης του Λουγκάνο· η νήσος Ελιγολάνδη· η περιοχή του Μπύζιγκεν· η Θέουτα· η Μελίλια· το Λιβίνιο.

Υποκείμενος προμηθευτής – υποκείμενος στον φόρο ο οποίος παραδίδει αγαθά ή πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής (βλ. ενότητα 2.1 του κεφαλαίου 2).

2 ΡΟΛΟΙ ΤΩΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΩΝ ΔΙΕΠΑΦΩΝ

2.1 Η ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΔΙΕΠΑΦΗ ΩΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ – ΑΡΘΡΟ 14Α ΤΗΣ ΟΔΗΓΙΑΣ 2006/112/ΕΚ

2.1.1 Σχετικές διατάξεις

Οι σχετικές διατάξεις περιέχονται στην οδηγία ΦΠΑ και στον εκτελεστικό κανονισμό για τον ΦΠΑ.

Οδηγία ΦΠΑ

- Άρθρο 14, άρθρο 14α
- Άρθρα 31 - 33
- Άρθρο 36β
- Άρθρο 66α
- Άρθρο 136α
- Άρθρο 169
- Άρθρο 205
- Άρθρα 219α - 221
- Άρθρο 242, άρθρο 242α

Εκτελεστικός κανονισμός για τον ΦΠΑ

- Άρθρο 5β
- Άρθρο 5γ
- Άρθρο 5δ
- Άρθρο 41α
- Άρθρο 54β
- Άρθρο 54γ
- Άρθρο 63γ

2.1.2 Γιατί προστέθηκε το άρθρο 14α;

Η επιδίωξη ήταν να διασφαλιστεί η αποτελεσματική και αποδοτική είσπραξη του ΦΠΑ και παράλληλα να μειωθεί η διοικητική επιβάρυνση για τους προμηθευτές, τις φορολογικές διοικήσεις και τους καταναλωτές. Οι υποκείμενοι στον φόρο που διευκολύνουν τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής (ΗΔ) θα συμμετέχουν στην είσπραξη του ΦΠΑ επί των πωλήσεων αυτών. Για τον σκοπό αυτό, θεσπίζεται νέα νομική διάταξη (άρθρο 14α) στην οδηγία ΦΠΑ η οποία προβλέπει ότι οι εν λόγω υποκείμενοι στον φόρο θεωρείται υπό ορισμένες συνθήκες ότι πραγματοποιούν οι ίδιοι τις παραδόσεις και θα είναι υπόχρεοι για την καταβολή ΦΠΑ επί των πωλήσεων αυτών (η λεγόμενη «διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή»).

2.1.3 Ποιες συναλλαγές καλύπτονται από τη διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή;

Ο υποκείμενος στον φόρο που διευκολύνει την παράδοση αγαθών μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής, όπως αγοράς, πλατφόρμας, διαδικτυακής πύλης ή παρόμοιων μέσων⁴, είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής στην περίπτωση των:

- 1) εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες σε δέματα με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR, τα οποία καλούνται και αγαθά χαμηλής αξίας – Άρθρο 14α παράγραφος 1, ή
- 2) παραδόσεων αγαθών εντός της Κοινότητας από υποκείμενο στον φόρο μη εγκατεστημένο εντός της Κοινότητας, σε μη υποκείμενο στον φόρο· καλύπτονται τόσο οι εγχώριες παραδόσεις όσο και οι ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών – Άρθρο 14α παράγραφος 2.

Με άλλα λόγια, ο υποκείμενος στον φόρο που διευκολύνει την παράδοση μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής καθίσταται θεωρούμενος προμηθευτής για παραδόσεις των εξής αγαθών μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής του:

- αγαθά σε δέματα με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR τα οποία παραδίδονται σε πελάτη εντός της ΕΕ και εισάγονται στην ΕΕ, ανεξαρτήτως του εάν ο υποκείμενος προμηθευτής/πωλητής είναι εγκατεστημένος εντός της ΕΕ ή εκτός της ΕΕ·
- αγαθά που έχουν ήδη τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ και αγαθά που βρίσκονται στην ΕΕ τα οποία παραδίδονται σε πελάτες εντός της ΕΕ, ανεξαρτήτως της αξίας τους, όταν ο υποκείμενος προμηθευτής/πωλητής δεν είναι εγκατεστημένος εντός της ΕΕ⁵.

Ως αποτέλεσμα, ο υποκείμενος στον φόρο που διευκολύνει την παράδοση αγαθών μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής δεν καθίσταται θεωρούμενος προμηθευτής, για συναλλαγές που αφορούν τα εξής:

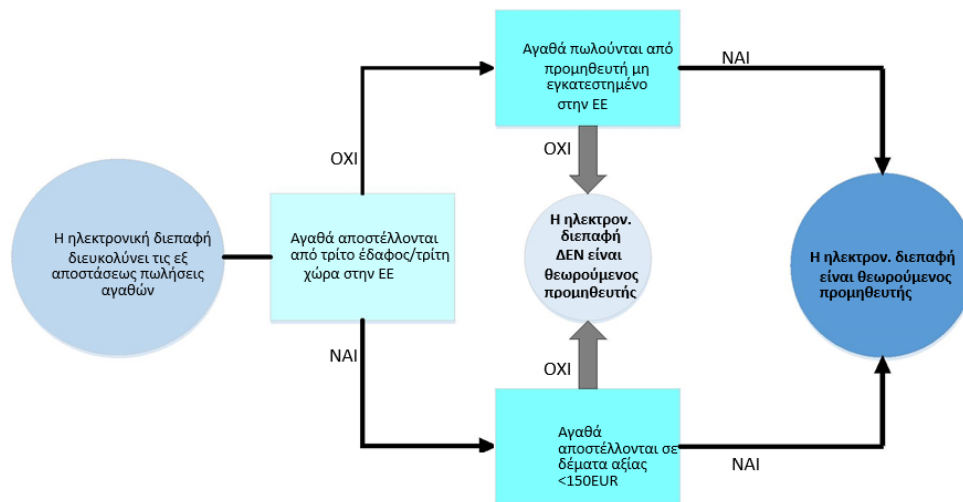
- αγαθά σε δέματα με εσωτερική αξία που υπερβαίνει τα 150 EUR τα οποία εισάγονται στην ΕΕ, ανεξαρτήτως του τόπου εγκατάστασης του υποκείμενου προμηθευτή/πωλητή·
- αγαθά που έχουν ήδη τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ και αγαθά που βρίσκονται στην ΕΕ τα οποία παραδίδονται σε πελάτες εντός της ΕΕ, ανεξαρτήτως της αξίας τους, όταν ο υποκείμενος προμηθευτής/πωλητής είναι εγκατεστημένος εντός της ΕΕ.

Τα ανωτέρω συνοψίζονται στο κατωτέρω διάγραμμα 1.

⁴ Ο όρος «παρόμοια μέσα» έχει ως στόχο να καλύψει όλες τις υφιστάμενες και μελλοντικές τεχνολογίες που καθιστούν δυνατή την ηλεκτρονική εκτέλεση της πώλησης.

⁵ Τα αγαθά που βρίσκονται σε αποθήκες τελωνείων εντός της ΕΕ βρίσκονται ήδη σε ενωσιακό έδαφος και, συνεπώς, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι αποστέλλονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη όπως απαιτείται προκειμένου να καλύπτονται από την έννοια της εξ αποστάσεως πώλησης εισαγόμενων αγαθών.

Διάγραμμα 1: Παραδόσεις αγαθών που καλύπτονται από τη διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή



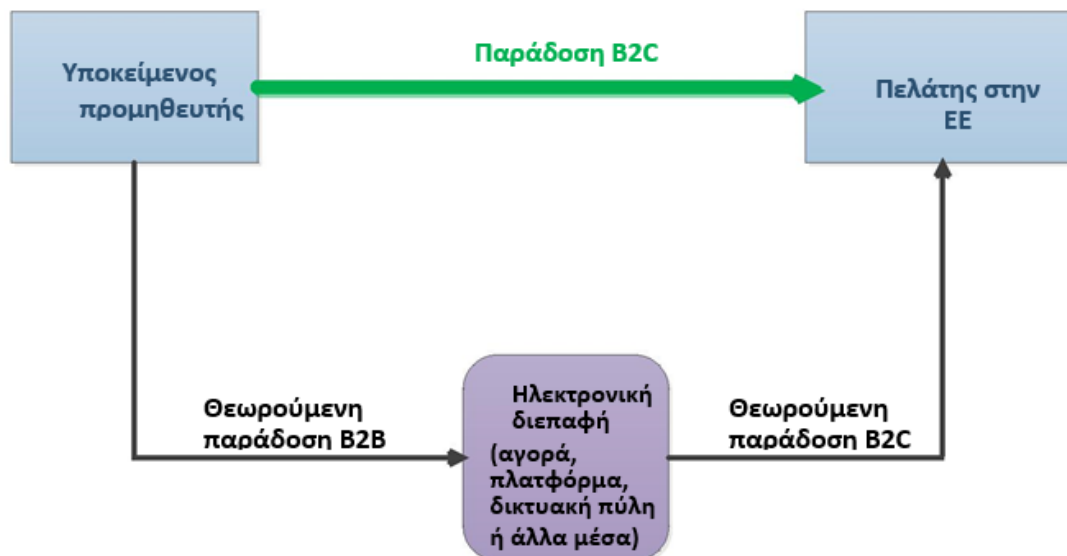
2.1.4 Τι προβλέπει το άρθρο 14α;

Το νέο άρθρο 14α με το οποίο εισάγεται διάταξη σχετικά με το ποιος θεωρείται προμηθευτής για τους σκοπούς του ΦΠΑ («διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή») προβλέπει ότι ο υποκείμενος στον φόρο που διευκολύνει την παράδοση θεωρείται ότι έχει παραλάβει και παραδώσει ο ίδιος τα εν λόγω αγαθά (ο λεγόμενος «θεωρούμενος προμηθευτής»). Αυτό σημαίνει ότι η μία παράδοση από τον προμηθευτή (τον λεγόμενο υποκείμενο προμηθευτή) που πωλεί αγαθά μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής στον τελικό καταναλωτή (παράδοση B2C) χωρίζεται σε δύο επιμέρους παραδόσεις:

1) παράδοση από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ηλεκτρονική διεπαφή [θεωρούμενη παράδοση μεταξύ επιχειρήσεων (B2B)], η οποία αντιμετωπίζεται ως παράδοση χωρίς μεταφορά, και

2) παράδοση από την ηλεκτρονική διεπαφή στον πελάτη (θεωρούμενη παράδοση B2C), η οποία είναι και η παράδοση στην οποία καταλογίζεται η μεταφορά.

Διάγραμμα 2: Τι συνεπάγεται το μοντέλο του θεωρούμενου προμηθευτή



Η διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή συνεπάγεται ότι ο υποκείμενος στον φόρο που διευκολύνει την παράδοση μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής αντιμετωπίζεται για τους σκοπούς του ΦΠΑ σαν να είναι ο πραγματικός προμηθευτής των αγαθών. Αυτό σημαίνει ότι για τους σκοπούς του ΦΠΑ θα θεωρείται ότι έχει αγοράσει τα αγαθά από τον υποκείμενο προμηθευτή και στη συνέχεια τα πωλεί στον πελάτη.

2.1.4.1. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις έκδοσης τιμολογίων ΦΠΑ για αυτές τις παραδόσεις;

Για την παράδοση 1) – παράδοση από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ηλεκτρονική διεπαφή (θεωρούμενη παράδοση B2B):

Η θεωρούμενη παράδοση B2B μπορεί να είναι:

α) εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών (άρθρο 14α παράγραφος 1)⁶

Εφόσον η παράδοση πραγματοποιείται εκτός της ΕΕ, οι ενωσιακοί κανόνες για τον ΦΠΑ δεν εφαρμόζονται στην εν λόγω θεωρούμενη παράδοση B2B. Ως εκ τούτου, δεν υφίστανται υποχρεώσεις έκδοσης τιμολογίων ΦΠΑ στην ΕΕ για τον υποκείμενο προμηθευτή.

β) παράδοση αγαθών εντός της ΕΕ (άρθρο 14α παράγραφος 2)

Πρέπει να εκδίδεται τιμολόγιο ΦΠΑ από τον υποκείμενο προμηθευτή στον θεωρούμενο προμηθευτή σύμφωνα με τους κανόνες του κράτους μέλους στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση.

Η συγκεκριμένη θεωρούμενη παράδοση B2B απαλλάσσεται του ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης για τον υποκείμενο προμηθευτή [άρθρα 136α και 169 στοιχείο β) της οδηγίας ΦΠΑ]. Αν και η οδηγία ΦΠΑ παρέχει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να απαλλάσσουν τους υποκείμενους

⁶ Βλ. τα σενάρια για την εφαρμογή του άρθρου 14α παράγραφος 1 στο κεφάλαιο 5 των επεξηγηματικών σημειώσεων.

στον φόρο από την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για τις απαλλασσόμενες παραδόσεις (άρθρο 220 παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ), η δυνατότητα αυτή δεν υφίσταται για τη συγκεκριμένη παράδοση. Για τις εν λόγω θεωρούμενες συναλλαγές B2B μπορούν να χρησιμοποιούνται ρυθμίσεις αυτοτιμολόγησης. Θα ισχύουν οι κανόνες αυτοτιμολόγησης του κράτους μέλους στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση.

Για την παράδοση 2) – παράδοση από την ηλεκτρονική διεπαφή στον πελάτη (θεωρούμενη παράδοση B2C):

Η θεωρούμενη παράδοση B2C μπορεί να είναι:

α) εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών (άρθρο 14α παράγραφος 1)

Για τη συγκεκριμένη θεωρούμενη παράδοση ισχύουν οι διατάξεις της ενωσιακής νομοθεσίας για τον ΦΠΑ όσον αφορά την έκδοση τιμολογίων υπό την προϋπόθεση ότι ο τόπος παράδοσης της εξ αποστάσεως πώλησης εισαγόμενων αγαθών βρίσκεται εντός της ΕΕ. Η οδηγία ΦΠΑ προβλέπει ότι δεν υφίσταται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου ΦΠΑ για τις παραδόσεις B2C και, συνεπώς, ούτε για τη συγκεκριμένη θεωρούμενη παράδοση B2C. Παρά ταύτα, τα κράτη μέλη δύνανται να επιβάλλουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για σκοπούς ΦΠΑ όσον αφορά τη συγκεκριμένη παράδοση (άρθρο 221 της οδηγίας ΦΠΑ). Επιπροσθέτως, οι τελωνειακές αρχές δύνανται να απαιτούν δικαιολογητικά έγγραφα για τον εκτελωνισμό τα οποία συνήθως περιλαμβάνουν εμπορικό τιμολόγιο.

Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου και χρήσης του ειδικού καθεστώτος από την ηλεκτρονική διεπαφή, θα ισχύουν οι κανόνες έκδοσης τιμολογίων του κράτους μέλους εγγραφής (άρθρο 219α της οδηγίας ΦΠΑ). Εάν δεν χρησιμοποιείται το ειδικό καθεστώς, θα εφαρμόζονται οι κανόνες έκδοσης τιμολογίων του κράτους μέλους στο οποίο θεωρείται ότι πραγματοποιείται η εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών. Η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να χρεώνει τον ΦΠΑ που ισχύει στο κράτος μέλος κατανάλωσης για την παράδοση των αγαθών και να αποδίδει τον εν λόγω ΦΠΑ στη φορολογική διοίκηση του εν λόγω κράτους μέλους. Ο αναγνωριστικός αριθμός της ηλεκτρονικής διεπαφής στην IOSS δεν πρέπει να αναφέρεται στο τιμολόγιο καθώς η γνωστοποίηση του αριθμού IOSS θα πρέπει να περιορίζεται στο ελάχιστο αναγκαίο.

β) παράδοση αγαθών εντός της ΕΕ (άρθρο 14α παράγραφος 2)

Η περίπτωση αυτή καλύπτει αφενός τις εγχώριες παραδόσεις αγαθών και αφετέρου τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής⁷ που λειτουργεί ως θεωρούμενος προμηθευτής.

Όσον αφορά τις εγχώριες παραδόσεις από την ηλεκτρονική διεπαφή, κανονικά δεν υφίσταται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για τη συγκεκριμένη θεωρούμενη παράδοση B2C. Παρά ταύτα, το κράτος μέλος κατανάλωσης δύναται να επιβάλλει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για σκοπούς ΦΠΑ όσον αφορά τη συγκεκριμένη παράδοση (άρθρο 221 της οδηγίας ΦΠΑ). Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου και χρήσης του ειδικού καθεστώτος από την ηλεκτρονική διεπαφή για τη συγκεκριμένη θεωρούμενη παράδοση B2C, θα ισχύουν οι κανόνες έκδοσης τιμολογίων του κράτους μέλους εγγραφής (άρθρο 219α της οδηγίας ΦΠΑ). Εάν δεν χρησιμοποιείται το ειδικό καθεστώς, θα εφαρμόζονται οι κανόνες έκδοσης τιμολογίων του κράτους μέλους στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση.

⁷ Βλ. τα σενάρια για την εφαρμογή του άρθρου 14α παράγραφος 2 στο κεφάλαιο 5 των επεξηγηματικών σημειώσεων.

Όσον αφορά την ενδοενοσιακή εξ αποστάσεως πώληση αγαθών, εάν χρησιμοποιείται το ενωσιακό καθεστώς, δεν υφίσταται νομική υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για τη συγκεκριμένη παράδοση B2C (άρθρο 220 παράγραφος 1, σημείο 2 της οδηγίας ΦΠΑ⁸). Εάν η ηλεκτρονική διεπαφή εκδίδει τιμολόγιο, θα εφαρμόζονται οι κανόνες έκδοσης τιμολογίων του κράτους μέλους στο οποίο η ηλεκτρονική διεπαφή κάνει χρήση του ειδικού καθεστώτος, δηλ. του κράτους μέλους εγγραφής (άρθρο 219α της οδηγίας ΦΠΑ). Όταν δεν χρησιμοποιείται το ενωσιακό καθεστώς, η ηλεκτρονική διεπαφή πρέπει να εκδίδει τιμολόγιο στον πελάτη σύμφωνα με τους κανόνες έκδοσης τιμολογίων του κράτους μέλους στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση.

Είτε χρησιμοποιείται το ενωσιακό καθεστώς είτε όχι, η ηλεκτρονική διεπαφή θα οφείλει να χρεώνει τον ΦΠΑ που ισχύει στο κράτος μέλος κατανάλωσης στα παραδιδόμενα αγαθά και να αποδίδει τον εν λόγω ΦΠΑ στη φορολογική διοίκηση.

Στον πίνακα 1 κατωτέρω συνοψίζονται οι διάφορες υποχρεώσεις όσον αφορά την έκδοση τιμολογίων.

Πίνακας 1: Έκδοση τιμολογίων

Παραδόσεις		Υφίσταται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίων βάσει της οδηγίας ΦΠΑ;	Μπορούν τα κράτη μέλη να επιβάλλουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίων;	Ποιο είναι το κράτος μέλος του οποίου εφαρμόζονται οι κανόνες έκδοσης τιμολογίων;
Θεωρούμενη παράδοση B2B	Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών (άρθρο 14α παράγραφος 1)	Άνευ αντικειμένου* * Εμπορικό τιμολόγιο για τον εκτελωνισμό	Άνευ αντικειμένου	Άνευ αντικειμένου
	Παράδοση αγαθών εντός της ΕΕ (άρθρο 14α παράγραφος 2)	ΝΑΙ	Άνευ αντικειμένου	Κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση
Θεωρούμενη παράδοση B2C	Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών (άρθρο 14α παράγραφος 1) που πραγματοποιείται στην ΕΕ	ΟΧΙ* * Εμπορικό τιμολόγιο για τον εκτελωνισμό	ΝΑΙ	α) Χρήση του ειδικού καθεστώτος – Κράτος μέλος εγγραφής β) Μη χρήση του ειδικού καθεστώτος – Κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιείται η εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών
	Παράδοση αγαθών εντός της ΕΕ (άρθρο 14α παράγραφος 2) 1) εγχώρια παράδοση από ΗΔ	1) ΟΧΙ 2) α) Χρήση του ειδικού	1) ΝΑΙ	α) Χρήση του ειδικού καθεστώτος – Κράτος μέλος εγγραφής

⁸ Διορθωτικό στην οδηγία (ΕΕ) 2017/2455 του Συμβουλίου, της 5ης Δεκεμβρίου 2017, για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ και της οδηγίας 2009/132/ΕΚ (ΕΕ L 348 της 29.12.2017).

	2) ενδοενοσιακή ή εξ αποστάσεως πώληση αγαθών από ΗΛ	καθεστώς – ΟΧΙ β) Μη χρήση του ειδικού καθεστώτος – ΝΑΙ	2) α) ΟΧΙ β) ΝΑΙ	β) Μη χρήση του ειδικού καθεστώτος – Κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιείται η εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών

2.1.5 Θα είναι η ηλεκτρονική διεπαφή θεωρούμενος προμηθευτής για όλες τις πωλήσεις τις οποίες διευκολύνει;

Η εκτίμηση σχετικά με το εάν η ηλεκτρονική διεπαφή διευκολύνει μια παράδοση αγαθών και, ως εκ τούτου, είναι θεωρούμενος προμηθευτής θα πρέπει να διενεργείται στο πλαίσιο της εκάστοτε συναλλαγής, με βάση τα κριτήρια που περιγράφονται στις επόμενες ενότητες. Συνεπώς, η ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να θεωρείται ότι διευκολύνει ορισμένες από τις παραδόσεις και, ως εκ τούτου, να είναι θεωρούμενος προμηθευτής για τις εν λόγω παραδόσεις και, ταυτόχρονα, να εμπλέκεται σε άλλες παραδόσεις για τις οποίες δεν είναι θεωρούμενος προμηθευτής.

Π.χ., μια ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να εμπλέκεται σε: 1) παραδόσεις αγαθών σε δέματα με εσωτερική αξία που υπερβαίνει τα 150 EUR προς εισαγωγή στην ΕΕ, για τις οποίες δεν θα αποτελεί θεωρούμενο προμηθευτή, και 2) παραδόσεις αγαθών (που βρίσκονται ήδη σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ) εντός της ΕΕ από υποκείμενο προμηθευτή/πωλητή μη εγκατεστημένο εντός της ΕΕ, για τις οποίες η αγορά θα λειτουργεί ως θεωρούμενος προμηθευτής.

2.1.6 Πότε θεωρείται ότι ο υποκείμενος στον φόρο διευκολύνει ή δεν διευκολύνει την παράδοση;

Το άρθρο 5β του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ αποσαφηνίζει πότε ο υποκείμενος στον φόρο πρέπει να θεωρείται ότι διευκολύνει την παράδοση αγαθών στο πλαίσιο της εφαρμογής της διάταξης για τον θεωρούμενο προμηθευτή.

Ο όρος «διευκολύνει» νοείται ως η χρήση ηλεκτρονικής διεπαφής που επιτρέπει στον λήπτη και τον προμηθευτή ο οποίος προσφέρει αγαθά προς πώληση μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής να έρθουν σε επαφή, η οποία καταλήγει στην παράδοση αγαθών μέσω της εν λόγω ηλεκτρονικής διεπαφής στον εν λόγω πελάτη. Με άλλα λόγια, η πώληση-αγορά από τον πωλητή στον πελάτη εκτελείται/ολοκληρώνεται με τη βοήθεια του υποκείμενου στον φόρο που εκμεταλλεύεται την ηλεκτρονική διεπαφή. Η έννοια εμπεριέχει τις περιπτώσεις στις οποίες οι πελάτες κινούν τη διαδικασία αγοράς ή υποβάλλουν προσφορά για αγορά αγαθών και οι υποκείμενοι προμηθευτές κάνουν δεκτή την προσφορά μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής. Γενικά, για τις συναλλαγές ηλεκτρονικού εμπορίου, αυτό αντιστοιχεί στην καθαυτό διαδικασία παραγγελίας και στη διαδικασία ολοκλήρωσης της παραγγελίας που εκτελούνται από ή με τη βοήθεια της ηλεκτρονικής διεπαφής. Επιπλέον, η φράση «η οποία καταλήγει στην παράδοση αγαθών μέσω της εν λόγω ηλεκτρονικής διεπαφής» σημαίνει ότι εκτελείται μεν συναλλαγή στην ηλεκτρονική διεπαφή [ιστότοπο, διαδικτυακή πύλη, πύλη δικτύου, αγορά, διεπαφή προγραμματισμού εφαρμογών (API), ή παρόμοια μέσα], αλλά στη συναλλαγή αυτή δεν είναι καθοριστικός παράγοντας η φυσική παράδοση των αγαθών, που μπορεί να

διευθετείται/πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στον φόρο που εκμεταλλεύεται την ηλεκτρονική διεπαφή, ή και όχι.

Ένας υποκείμενος στον φόρο, δηλαδή μια ηλεκτρονική διεπαφή, **δεν** θεωρείται ότι διευκολύνει την παράδοση, εάν:

- α) δεν θέτει, άμεσα ή έμμεσα, κανέναν εκ των όρων και προϋποθέσεων βάσει των οποίων πραγματοποιείται η παράδοση αγαθών (βλ. ενότητα 2.1.6.1)· και
- β) δεν εμπλέκεται, άμεσα ή έμμεσα, στην έγκριση της χρέωσης του πελάτη όσον αφορά την πληρωμή που πραγματοποιήθηκε (βλ. ενότητα 2.1.6.2)· και
- γ) δεν εμπλέκεται, άμεσα ή έμμεσα, στην παραγγελία ή την παράδοση των αγαθών (βλ. ενότητα 2.1.6.3)·

Οι ανωτέρω προϋποθέσεις πρέπει να πληρούνται σωρευτικά για να θεωρείται ότι ένας υποκείμενος στον φόρο δεν διευκολύνει την παράδοση. Συνεπώς, ακόμη και εάν ένας υποκείμενος στον φόρο ασκεί μόνο μία από τις προαναφερόμενες δραστηριότητες, μπορεί και πάλι να θεωρείται ότι διευκολύνει την παράδοση των αγαθών.

Η διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή δεν ισχύει επίσης σε σχέση με τις ακόλουθες δραστηριότητες (βλ. ενότητα 2.1.7 για περισσότερες λεπτομέρειες):

- α) τη διεκπεραίωση πληρωμών που αφορούν την παράδοση αγαθών,
- β) την αναφορά ή τη διαφήμιση των αγαθών,
- γ) την προώθηση ή μεταφορά των ληπτών σε άλλες ηλεκτρονικές διεπαφές στις οποίες προσφέρονται αγαθά προς πώληση, χωρίς περαιτέρω παρέμβαση στην παράδοση.

2.1.6.1 Πότε θεωρείται ότι η ηλεκτρονική διεπαφή θέτει οποιονδήποτε από τους όρους και προϋποθέσεις της παράδοσης;

α) Η έννοια της «θέσης των όρων και προϋποθέσεων»

Σύμφωνα με το άρθρο 5β δεύτερο εδάφιο στοιχείο α) του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ, εάν ο υποκείμενος στον φόρο που εκμεταλλεύεται την ηλεκτρονική διεπαφή θέτει, άμεσα ή έμμεσα, οποιονδήποτε από τους όρους και προϋποθέσεις βάσει των οποίων πραγματοποιείται η παράδοση, θα θεωρείται ότι διευκολύνει την εν λόγω παράδοση αγαθών και θα αντιμετωπίζεται ως θεωρούμενος προμηθευτής.

Οι όροι και προϋποθέσεις θα πρέπει να νοούνται ως τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις του υποκείμενου προμηθευτή και του πελάτη σε σχέση με την παράδοση, όπως η τιμή, το είδος/η φύση των αγαθών, οι ρυθμίσεις πληρωμής, η φυσική παράδοση ή οι τυχόν εγγυήσεις. Η έννοια καλύπτει επίσης τις προϋποθέσεις για τη χρήση του ιστοτόπου/πλατφόρμας τόσο από τον υποκείμενο προμηθευτή όσο και από τον πελάτη (π.χ. τις προϋποθέσεις για τη διατήρηση λογαριασμού στον ιστότοπο/στην πλατφόρμα).

Δεδομένου ότι η διάταξη αναφέρεται σε οποιονδήποτε εκ των όρων και προϋποθέσεων, που μπορούν να τεθούν άμεσα ή έμμεσα, η έννοια θα πρέπει να ερμηνεύεται διασταλτικά. Αυτό που επιδιώκεται είναι να καλύπτεται ένα ευρύ φάσμα υποκείμενων στον φόρο οι οποίοι εκμεταλλεύονται αγορά, πλατφόρμα, διαδικτυακή πύλη ή παρόμοιο επιχειρηματικό μοντέλο που ήδη χρησιμοποιείται ή θα χρησιμοποιηθεί στο άμεσο μέλλον στο διαδικτυακό/ηλεκτρονικό εμπόριο.

Η χρήση των λέξεων «έμμεσα» και «οποιοδήποτε» στον καθορισμό των όρων και προϋποθέσεων βάσει των οποίων πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών αποσκοπεί στο να αποτρέψει τον τεχνητό διαχωρισμό των δικαιωμάτων και των υποχρεώσεων μεταξύ της ηλεκτρονικής διεπαφής και των υποκείμενων προμηθευτών. Π.χ., η αναφορά ότι ο πωλητής (υποκείμενος προμηθευτής) είναι υπεύθυνος για τα αγαθά που πωλούνται μέσω αγοράς/πλατφόρμας ή ότι η σύμβαση συνάπτεται μεταξύ του υποκείμενου προμηθευτή και του πελάτη δεν αρκεί για να απαλλάξει τον υποκείμενο στον φόρο που εκμεταλλεύεται την ηλεκτρονική διεπαφή από τις υποχρεώσεις που συνεπάγεται η ιδιότητά του ως θεωρούμενου προμηθευτή όσον αφορά τον ΦΠΑ.

Η έννοια υπερβαίνει, συνεπώς, τη συμβατική σχέση και εξετάζει την οικονομική πραγματικότητα και, συγκεκριμένα, την επίδραση ή τη συμβολή των ηλεκτρονικών διεπαφών στην παράδοση των αγαθών στην πράξη.

β) Παραδείγματα δραστηριοτήτων που εμπίπτουν στη συγκεκριμένη έννοια

Διάφορα στοιχεία/χαρακτηριστικά μπορεί να υποδεικνύουν ότι ένας υποκείμενος στον φόρο που εκμεταλλεύεται ηλεκτρονική διεπαφή θέτει τους όρους και προϋποθέσεις. Για να συναχθεί το τελικό συμπέρασμα, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη όλα τα γνωρίσματα της παράδοσης. Ωστόσο, στη συνέχεια παρατίθενται ορισμένα (μη σωρευτικά και μη εξαντλητικά) παραδείγματα δραστηριοτήτων που υποδεικνύουν ότι ο υποκείμενος στον φόρο που εκμεταλλεύεται ηλεκτρονική διεπαφή θέτει, άμεσα ή έμμεσα, τους όρους και προϋποθέσεις:

- η ηλεκτρονική διεπαφή έχει την κυριότητα ή τη διαχείριση της τεχνικής πλατφόρμας μέσω της οποίας παραδίδονται τα αγαθά,
- η ηλεκτρονική διεπαφή ορίζει τους κανόνες για την καταχώριση και πώληση αγαθών μέσω της πλατφόρμας της,
- η ηλεκτρονική διεπαφή έχει στην κατοχή της δεδομένα των πελατών σχετικά με την παράδοση,
- η ηλεκτρονική διεπαφή προβλέπει την τεχνική λύση για τη διαδικασία λήψης παραγγελιών ή την έναρξη της αγοράς (π.χ. με προσθήκη των αγαθών σε καλάθι αγορών),
- ηλεκτρονική διεπαφή οργανώνει/διαχειρίζεται την επικοινωνία της προσφοράς, την αποδοχή της παραγγελίας ή την πληρωμή των αγαθών,
- η ηλεκτρονική διεπαφή θέτει τις προϋποθέσεις υπό τις οποίες ο προμηθευτής ή ο πελάτης είναι υπεύθυνος για την καταβολή των εξόδων επιστροφής των αγαθών,
- η ηλεκτρονική διεπαφή επιβάλλει στον υποκείμενο προμηθευτή μία ή περισσότερες συγκεκριμένες μεθόδους πληρωμής, προϋποθέσεις αποθήκευσης ή διεκπεραίωσης ή μεθόδους αποστολής ή παράδοσης που χρησιμοποιούνται για τη διεκπεραίωση της συναλλαγής,
- η ηλεκτρονική διεπαφή έχει δικαίωμα να επεξεργάζεται ή να παρακρατεί την πληρωμή του πελάτη από τον υποκείμενο προμηθευτή ή να περιορίζει με άλλο τρόπο την πρόσβαση σε χρηματικά ποσά,

- η ηλεκτρονική διεπαφή είναι σε θέση να πιστώνει την πώληση χωρίς την άδεια ή έγκριση του υποκείμενου προμηθευτή εάν η παραλαβή των αγαθών δεν έγινε σωστά,
- η ηλεκτρονική διεπαφή παρέχει υπηρεσίες εξυπηρέτησης πελατών, συνδρομή στις επιστροφές ή ανταλλαγές αγαθών, ή διαδικασίες υποβολής καταγγελιών ή διαχείρισης διαφορών για τους προμηθευτές και/ή τους πελάτες τους,
- η ηλεκτρονική διεπαφή έχει δικαίωμα να καθορίζει την τιμή στην οποία πωλούνται τα αγαθά, π.χ. προσφέροντας έκπτωση μέσω προγράμματος επιβράβευσης πελατών, ελέγχει ή επηρεάζει τον καθορισμό της τιμής.

2.1.6.2 *Πότε εμπλέκεται η ηλεκτρονική διεπαφή στην έγκριση της χρέωσης του πελάτη όσον αφορά την πληρωμή που πραγματοποιήθηκε,*

α) Η έννοια της «έγκρισης της χρέωσης»

Σύμφωνα με το άρθρο 5β παράγραφος 2 στοιχείο β) του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ, εάν ο υποκείμενος στον φόρο που εκμεταλλεύεται την ηλεκτρονική διεπαφή εμπλέκεται, άμεσα ή έμμεσα, στην έγκριση της χρέωσης του λήπτη όσον αφορά την πληρωμή που πραγματοποιήθηκε, θεωρείται ότι διευκολύνει την παράδοση αγαθών και θα εμπίπτει στη διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή.

Η έννοια της «έγκρισης της χρέωσης» αναφέρεται στην περίπτωση κατά την οποία η ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να επηρεάσει το εάν, τότε ή υπό ποιες προϋποθέσεις πραγματοποιείται η πληρωμή από τον πελάτη. Η ηλεκτρονική διεπαφή εγκρίνει την πληρωμή όταν αποφασίζει ότι ο λογαριασμός, η τραπεζική κάρτα ή παρόμοιο μέσο του πελάτη μπορεί να χρεωθεί/επιβαρυνθεί εν είδει πληρωμής για την παράδοση ή όταν εμπλέκεται στην παραλαβή του μηνύματος έγκρισης της πληρωμής ή της δέσμευσης του πελάτη ότι θα πραγματοποιήσει την πληρωμή. Η έννοια αυτή δεν υποδηλώνει ότι η ηλεκτρονική διεπαφή πρέπει πράγματι να εισπράττει ή να λαμβάνει την πληρωμή ή ότι θα πρέπει να εμπλέκεται σε όλα τα στάδια της διαδικασίας πληρωμής.

β) Παραδείγματα δραστηριοτήτων που καλύπτονται από τη συγκεκριμένη έννοια

Διάφορα στοιχεία/χαρακτηριστικά μπορεί να υποδεικνύουν ότι η ηλεκτρονική διεπαφή εγκρίνει τη χρέωση. Για να συναχθεί το τελικό συμπέρασμα, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη όλα τα γνωρίσματα της παράδοσης. Ωστόσο, στη συνέχεια παρατίθενται ορισμένα (μη σωρευτικά και μη εξαντλητικά) παραδείγματα δραστηριοτήτων που υποδεικνύουν ότι η ηλεκτρονική διεπαφή εμπλέκεται στην έγκριση της χρέωσης του πελάτη όσον αφορά την πληρωμή που πραγματοποιήθηκε:

- Η ηλεκτρονική διεπαφή γνωστοποιεί στον πελάτη πληροφορίες σχετικά με την πληρωμή όπως η τιμή που πρέπει να καταβληθεί, η ανάλυση της πληρωμής, τυχόν οφειλόμενες πρόσθετες χρεώσεις, ο χρόνος πληρωμής, οι μέθοδοι πληρωμής, κλπ.
- Η ηλεκτρονική διεπαφή κινεί τη διαδικασία μέσω της οποίας χρεώνεται ο πελάτης.
- Η ηλεκτρονική διεπαφή συλλέγει/λαμβάνει από τον πελάτη τα δεδομένα/στοιχεία της πληρωμής, όπως ο αριθμός πιστωτικής/χρεωστικής κάρτας, η διάρκεια ισχύος της κάρτας, ο κωδικός ασφαλείας, το όνομα και/ή ο λογαριασμός του κατόχου που πραγματοποιεί την πληρωμή, τα στοιχεία του λογαριασμού ψηφιακού νομίσματος ή κρυπτονομίσματος, τα στοιχεία του ψηφιακού πορτοφολιού, κλπ.

- Η ηλεκτρονική διεπαφή εισπράττει τα χρήματα για τα παραδιδόμενα αγαθά και στη συνέχεια τα μεταβιβάζει στον υποκείμενο προμηθευτή.
- Η ηλεκτρονική διεπαφή φέρνει σε επαφή τον πελάτη με τρίτο μέρος που επεξεργάζεται την πληρωμή σύμφωνα με τις οδηγίες της ηλεκτρονικής διεπαφής (οι δραστηριότητες υποκειμένου στον φόρο ο οποίος απλώς επεξεργάζεται την πληρωμή χωρίς άλλη εμπλοκή στην παράδοση δεν εμπίπτουν στη διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή – βλ. ενότητα 2.1.7).

2.1.6.3 Πότε εμπλέκεται η ηλεκτρονική διεπαφή στην παραγγελία ή την παράδοση των αγαθών;

α) Η έννοια της «εμπλοκής στην παραγγελία ή την παράδοση των αγαθών»

Σύμφωνα με το άρθρο 5β δεύτερο εδάφιο στοιχείο γ) του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ, εάν ο υποκείμενος στον φόρο που εκμεταλλεύεται την ηλεκτρονική διεπαφή εμπλέκεται, άμεσα ή έμμεσα, στην παραγγελία ή την παράδοση των αγαθών, θεωρείται ότι διευκολύνει την παράδοση αγαθών και εμπίπτει στη διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή.

Η έννοια της «εμπλοκής στην παραγγελία ή την παράδοση των αγαθών» θα πρέπει να ερμηνεύεται διασταλτικά.

Η εμπλοκή στην παραγγελία των αγαθών δεν συνεπάγεται κατ' ανάγκη ότι η ηλεκτρονική διεπαφή εμπλέκεται στην έκδοση της εντολής αγοράς, αλλά αφορά τις περιπτώσεις στις οποίες η ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να επηρεάζει με οποιονδήποτε τρόπο την παραγγελία των αγαθών.

Η έννοια της «εμπλοκής στην παράδοση των αγαθών» δεν περιορίζεται στην φυσική παράδοση των αγαθών, που μπορεί να διευθετείται/πραγματοποιείται από την ηλεκτρονική διεπαφή ή για λογαριασμό της ηλεκτρονικής διεπαφής, ή και όχι. Αφορά τις περιπτώσεις στις οποίες η ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να επηρεάζει με οποιονδήποτε τρόπο την παράδοση των αγαθών.

β) Παραδείγματα δραστηριοτήτων που εμπίπτουν στη συγκεκριμένη έννοια

Διάφορα στοιχεία/χαρακτηριστικά μπορεί να υποδεικνύουν ότι ένας υποκείμενος στον φόρο που εκμεταλλεύεται ηλεκτρονική διεπαφή εμπλέκεται στην παραγγελία ή την παράδοση των αγαθών. Για να συναχθεί το τελικό συμπέρασμα, πρέπει να λαμβάνονται υπόψη όλα τα γνωρίσματα της παράδοσης. Ωστόσο, στη συνέχεια παρατίθενται ορισμένα (μη σωρευτικά και μη εξαντλητικά) παραδείγματα δραστηριοτήτων που υποδεικνύουν ότι η ηλεκτρονική διεπαφή εμπλέκεται στην παραγγελία ή την παράδοση των αγαθών:

- η ηλεκτρονική διεπαφή παρέχει το τεχνικό εργαλείο για τη λήψη της παραγγελίας από τον πελάτη (συνήθως το καλάθι αγορών/τη διαδικασία ολοκλήρωσης της παραγγελίας),
- η ηλεκτρονική διεπαφή διαβιβάζει την επιβεβαίωση και/ή τις λεπτομέρειες της παραγγελίας στον πελάτη και στον υποκείμενο προμηθευτή,
- η ηλεκτρονική διεπαφή χρεώνει στον υποκείμενο προμηθευτή τέλος ή προμήθεια με βάση την αξία της παραγγελίας,
- η ηλεκτρονική διεπαφή διαβιβάζει έγκριση για έναρξη της παράδοσης των αγαθών/δίνει εντολή στον υποκείμενο προμηθευτή ή σε τρίτο μέρος για την παράδοση των αγαθών,

- η ηλεκτρονική διεπαφή παρέχει υπηρεσίες διεκπεραίωσης στον υποκείμενο προμηθευτή,
- η ηλεκτρονική διεπαφή οργανώνει τη φυσική παράδοση των αγαθών,
- η ηλεκτρονική διεπαφή διαβιβάζει τις λεπτομέρειες της φυσικής παράδοσης στον πελάτη.

2.1.7 Δραστηριότητες στις οποίες δεν εφαρμόζεται η διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή

Το άρθρο 5β του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ περιλαμβάνει έναν περιορισμένο κατάλογο δραστηριοτήτων στις οποίες δεν εφαρμόζεται η διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή. Όταν η ηλεκτρονική διεπαφή πραγματοποιεί **μόνον** κάποια από τις απαριθμούμενες δραστηριότητες ή συνδυασμό αυτών, δεν θα αντιμετωπίζεται ως θεωρούμενος προμηθευτής. Οι εν λόγω δραστηριότητες είναι οι εξής:

- α) η διεκπεραίωση πληρωμών που αφορούν την παράδοση αγαθών, και/ή
- β) η αναφορά ή η διαφήμιση των αγαθών, και/ή
- γ) η προώθηση ή μεταφορά των ληπτών σε άλλες ηλεκτρονικές διεπαφές στις οποίες προσφέρονται αγαθά προς πώληση, χωρίς περαιτέρω παρέμβαση στην παράδοση.

Όταν μια ηλεκτρονική διεπαφή ασκεί δραστηριότητες οι οποίες παρέχουν πρόσβαση σε σύστημα πληρωμής ή απλώς ενημερώνουν σχετικά με πιθανά αγαθά προς πώληση, όπως, π.χ., οι διαφημίσεις που με ένα κλικ ανακατευθύνουν δυνητικούς πελάτες σε ιστότοπο πωλητή ή οι ιστότοποι μικρών αγγελιών χωρίς δυνατότητα αγοράς, δεν θα αντιμετωπίζεται ως θεωρούμενος προμηθευτής. Η ηλεκτρονική διεπαφή δεν εμπλέκεται άμεσα ή έμμεσα στην παράδοση που λαμβάνει χώρα τελείως ανεξάρτητα μεταξύ του προμηθευτή και του πελάτη και, συνεπώς, στο πλαίσιο της συνήθους εμπορικής δραστηριότητας, δεν θα γνωρίζει πληροφορίες όπως i) εάν και πότε ολοκληρώνεται συναλλαγή, ii) πού βρίσκονται τα αγαθά, ή iii) πού μεταφέρονται τα αγαθά. Χωρίς τις πληροφορίες αυτές, η ηλεκτρονική διεπαφή δεν θα μπορεί να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις της όσον αφορά τον ΦΠΑ ως θεωρούμενος προμηθευτής.

Παρόλο που η ηλεκτρονική διεπαφή δεν λογίζεται ως θεωρούμενος προμηθευτής για τις ανωτέρω δραστηριότητες/παραδόσεις, μπορεί, ωστόσο, να είναι θεωρούμενος προμηθευτής σε σχέση με άλλες παραδόσεις τις οποίες διευκολύνει.

2.1.8 Η εμπλοκή περισσότερων ηλεκτρονικών διεπαφών

Το άρθρο 5β του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ αποσαφηνίζει έτι περαιτέρω την έννοια του θεωρούμενου προμηθευτή: «*επιτρέπει στον λήπτη και τον προμηθευτή ο οποίος προσφέρει αγαθά προς πώληση μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής να έρθουν σε επαφή, η οποία καταλήγει στην παράδοση αγαθών μέσω της εν λόγω ηλεκτρονικής διεπαφής*». Η διάταξη αφορά τις περιπτώσεις στις οποίες η ηλεκτρονική διεπαφή διαχειρίζεται/εκτελεί την καθαυτό διαδικασία παραγγελίας και/ή ολοκλήρωσης της παραγγελίας. Αυτό συνεπάγεται ότι μπορεί να υπάρχει μόνο μία ηλεκτρονική διεπαφή που λογίζεται ως ο θεωρούμενος προμηθευτής, και αυτή είναι η ηλεκτρονική διεπαφή στην οποία γίνεται η λήψη της παραγγελίας και μέσω της οποίας πραγματοποιείται η παράδοση. Κάθε άλλος μεσάζων στην αλυσίδα εφοδιασμού πραγματοποιεί συνήθως παράδοση B2B είτε στον υποκείμενο προμηθευτή, είτε στην

ηλεκτρονική διεπαφή που είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής είτε, δυνητικά, σε άλλη ηλεκτρονική διεπαφή.

Παράδειγμα 1:

Πελάτης κάνει παραγγελία αγαθών που προσφέρονται προς πώληση από υποκείμενο προμηθευτή μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής 1. Ο υποκείμενος προμηθευτής δεν διαθέτει απόθεμα των αγαθών που προσφέρει προς πώληση αλλά τα αγοράζει μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής 2 [πλατφόρμα τριγωνικής πώλησης (drop-shipment)]. Ο υποκείμενος προμηθευτής δίνει εντολή στην ηλεκτρονική διεπαφή 2 (πλατφόρμα τριγωνικής πώλησης) να αποστείλει τα αγαθά απευθείας στον πελάτη.

Για να καθοριστεί ποια ηλεκτρονική πλατφόρμα είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής στην προκειμένη περίπτωση, πρέπει να διερευνηθεί μέσω ποιας ηλεκτρονικής διεπαφής πραγματοποιείται στην πράξη η πώληση με τον πελάτη, δηλαδή μέσω ποιας ηλεκτρονικής διεπαφής πραγματοποιείται η παραγγελία και/ή ολοκλήρωση της παραγγελίας από τον πελάτη. Στην περίπτωση που η διαδικασία παραγγελίας και/ή ολοκλήρωσης της παραγγελίας πραγματοποιείται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής 1, η πλατφόρμα τριγωνικής πώλησης (ηλεκτρονική διεπαφή 2) παρέχει υπηρεσία στον υποκείμενο προμηθευτή.

Παράδειγμα 2:

Πελάτης προτίθεται να παραγγείλει αγαθά που παρουσιάζονται προς πώληση σε ηλεκτρονική διεπαφή (ΗΔ 1). Κατά τη διαδικασία της παραγγελίας ανακατευθύνεται σε άλλη ηλεκτρονική διεπαφή (ΗΔ 2) στην οποία τα αγαθά προσφέρονται προς πώληση από υποκείμενο προμηθευτή. Η πώληση πραγματοποιείται τελικά μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής 2 (ΗΔ 2).

Παρόλο που η αρχική επαφή έγινε με την ηλεκτρονική διεπαφή 1, η πώληση πραγματοποιήθηκε με την ηλεκτρονική διεπαφή 2 και, συνεπώς, η δεύτερη αυτή διεπαφή θα είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής.

2.1.9 Περιορισμένη ευθύνη του θεωρούμενου προμηθευτή (άρθρο 5γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ)

2.1.9.1 Γιατί θεσπίστηκε η διάταξη;

Η διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή είναι ένα «επινόημα» που δημιουργήθηκε για τους σκοπούς της καταβολής του ΦΠΑ. Ο θεωρούμενος προμηθευτής δεν έχει συνήθως στην κατοχή του τα αγαθά και η μεταβίβαση της κυριότητας των αγαθών λαμβάνει χώρα μεταξύ του υποκείμενου προμηθευτή και του πελάτη. Ως εκ τούτου, ο θεωρούμενος προμηθευτής δεν θα έχει συχνά στη διάθεσή του τις πληροφορίες που απαιτούνται για τον καθορισμό του τόπου της παράδοσης και την εκπλήρωση των οικείων υποχρεώσεων ΦΠΑ, όπως είναι ο τόπος στον οποίο βρίσκονται τα αγαθά κατά τον χρόνο συναλλαγής [τοποθεσία αποστολής (ship from)] ή η φύση των παραδιδόμενων αγαθών. Η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να λαμβάνει τις πληροφορίες αυτές από τον υποκείμενο προμηθευτή. Επιπροσθέτως, ο θεωρούμενος προμηθευτής θα πρέπει να καθορίζει τις υποχρεώσεις ΦΠΑ που τον βαρύνουν κατά τη στιγμή ολοκλήρωσης της παραγγελίας από τον πελάτη. Ως αποτέλεσμα, ο θεωρούμενος προμηθευτής θα εξαρτάται πολλές φορές από την ακρίβεια των πληροφοριών που παρέχονται από τους προμηθευτές πριν από ή, το αργότερο, κατά την ολοκλήρωση της παραγγελίας, προκειμένου να μπορεί να εφαρμόσει το σωστό καθεστώς ΦΠΑ (υποχρεώσεις πληρωμής και αναφοράς στοιχείων) για την παράδοση. Με στόχο να αποφευχθεί η δυσανάλογη επιβάρυνση των αγορών, παρέχεται μεγαλύτερη ασφάλεια δικαίου και η ευθύνη τους για την καταβολή του ΦΠΑ περιορίζεται σε προκαθορισμένες περιπτώσεις.

Δυνάμει του άρθρου 5γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ, ο υποκείμενος στον φόρο που εκμεταλλεύεται την ηλεκτρονική διεπαφή, ο οποίος θεωρείται ότι έχει λάβει και

παραδώσει ο ίδιος τα αγαθά, δεν είναι υπόχρεος για την καταβολή ΦΠΑ που υπερβαίνει τον δηλωθέντα και καταβληθέντα ΦΠΑ για τις εν λόγω παραδόσεις, εφόσον πληρούνται **όλες οι ακόλουθες προϋποθέσεις**:

- α) ο υποκείμενος στον φόρο εξαρτάται από τις πληροφορίες που παρείχαν οι προμηθευτές οι οποίοι πωλούν αγαθά μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής του ή άλλοι τρίτοι για την ορθή δήλωση και καταβολή του ΦΠΑ για τις εν λόγω παραδόσεις·
- β) οι πληροφορίες που παρέχονται από τους προμηθευτές των αγαθών όπως προβλέπονται στο στοιχείο α) είναι εσφαλμένες·
- γ) ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να αποδείξει ότι ευλόγως δεν θα ήταν σε θέση να γνωρίζει και δεν μπορούσε να γνωρίζει ότι οι παρασχεθείσες πληροφορίες ήταν εσφαλμένες.

Όταν πληρούνται οι ανωτέρω προϋποθέσεις για τον περιορισμό της ευθύνης, η ηλεκτρονική διεπαφή δεν θα είναι υπεύθυνη για τη διαφορά στον ΦΠΑ σε σχέση με τα παραδιδόμενα αγαθά ούτε για ενδεχόμενες χρηματικές κυρώσεις και τόκους υπερημερίας σε περίπτωση επαναπροσδιορισμού του οφειλόμενου ΦΠΑ. Στην περίπτωση αυτή, μπορεί να γίνει επίκληση της ευθύνης του υποκείμενου προμηθευτή όταν το κράτος μέλος έχει θεσπίσει εθνικά μέτρα που προβλέπουν από κοινού και εις ολόκληρον ευθύνη του εν λόγω υποκείμενου προμηθευτή. Οι νέες/ορθές πληροφορίες πρέπει να εφαρμόζονται από την ηλεκτρονική διεπαφή στις μελλοντικές συναλλαγές.

Παράδειγμα 1:

Καταναλωτής κάνει παραγγελία αγαθών μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής από υποκείμενο προμηθευτή και δηλώνει διεύθυνση παράδοσης στο κράτος μέλος Α. Ο ΦΠΑ που χρεώνει η ηλεκτρονική διεπαφή είναι αυτός που ισχύει για τα αγαθά στο κράτος μέλος Α. Μετά την παραγγελία, ο πελάτης και ο υποκείμενος προμηθευτής συμφωνούν να γίνει η παράδοση στο κράτος μέλος Β που εφαρμόζει υψηλότερο συντελεστή ΦΠΑ για το παραδιδόμενο αγαθό έναντι του κράτους μέλους Α. Η ηλεκτρονική διεπαφή δεν ενημερώνεται σχετικά. Σε αυτή την περίπτωση, η ηλεκτρονική διεπαφή δεν είναι υπεύθυνη για τη διαφορά στον ΦΠΑ και τις ενδεχόμενες χρηματικές κυρώσεις και τόκους υπερημερίας στο κράτος μέλος Β. Μπορεί να γίνει επίκληση της ευθύνης του υποκείμενου προμηθευτή μόνον εάν το κράτος μέλος Β έχει θεσπίσει εθνικά μέτρα που προβλέπουν από κοινού και εις ολόκληρον ευθύνη του υποκείμενου προμηθευτή.

Παράδειγμα 2:

Η ηλεκτρονική διεπαφή ενημερώνεται από τον υποκείμενο προμηθευτή σχετικά με την αξία και τη φύση του αγαθού βάσει των οποίων ο οφειλόμενος ΦΠΑ ανέρχεται σε 100 EUR. Η ηλεκτρονική διεπαφή δηλώνει κατά λάθος ΦΠΑ ύψους 70 EUR. Η διάταξη για την περιορισμένη ευθύνη δεν εφαρμόζεται στην προκειμένη περίπτωση και η ηλεκτρονική διεπαφή οφείλει τα υπόλοιπα 30 EUR (διαφορά μεταξύ των 100 EUR και των 70 EUR) καθώς και τις ενδεχόμενες χρηματικές κυρώσεις και τόκους υπερημερίας.

Παράδειγμα 3:

Στη διάρκεια ελέγχου, οι φορολογικές αρχές διαπιστώνουν ότι ο οφειλόμενος ΦΠΑ πρέπει να είναι 120 EUR και όχι 100 EUR όπως υπολογίστηκε από την ηλεκτρονική διεπαφή βάσει των πληροφοριών που παρείχε ο υποκείμενος προμηθευτής. Δεδομένου ότι η διάταξη σχετικά με την περιορισμένη ευθύνη εφαρμόζεται σε ποσά που δεν έχουν αναφερθεί λόγω εσφαλμένων πληροφοριών που παρείχε ο υποκείμενος προμηθευτής/άλλος τρίτος, η ηλεκτρονική διεπαφή

δεν θα είναι υπόχρεη για τον ΦΠΑ των 20 EUR (διαφορά μεταξύ των 120 EUR και των 100 EUR). Στην περίπτωση αυτή, μπορεί να γίνει επίκληση της ευθύνης του υποκείμενου προμηθευτή εφόσον το κράτος μέλος έχει θεσπίσει εθνικά μέτρα που προβλέπουν από κοινού και εις ολόκληρον ευθύνη του εν λόγω υποκείμενου προμηθευτή.

Παράδειγμα 4:

Υποκείμενος προμηθευτής με τόπο δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση εντός της ΕΕ καταχωρίζει αγαθά στον ιστότοπο της ηλεκτρονικής διεπαφής. Η ηλεκτρονική διεπαφή ενημερώνεται από τον υποκείμενο προμηθευτή ότι τα καταχωρισμένα αγαθά βρίσκονται στο κράτος μέλος Α. Ως εκ τούτου, η ηλεκτρονική διεπαφή δεν δηλώνει ΦΠΑ για την πώληση των εν λόγω αγαθών. Ωστόσο, στη διάρκεια φορολογικού ελέγχου προκύπτει ότι τα αγαθά (στο σύνολό τους ή εν μέρει) στάλθηκαν στον καταναλωτή εντός της ΕΕ απευθείας από τοποθεσία εκτός της ΕΕ σε μία αποστολή και ότι η αξία των αγαθών στην εν λόγω αποστολή δεν υπερέβαινε τα 150 EUR. Η ηλεκτρονική διεπαφή δεν θα είναι υπόχρεη για το αντίστοιχο ποσό ΦΠΑ ως θεωρούμενος προμηθευτής για εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών. Δεν αναμένεται, ωστόσο, να υπάρξει απώλεια ΦΠΑ για τη συγκεκριμένη συναλλαγή καθώς ο ΦΠΑ θα έχει εισπραχθεί κατά την εισαγωγή των αγαθών στην ΕΕ (δεν είναι δυνατή η απαλλαγή στο πλαίσιο της IOSS).

2.1.9.2 Βάρος της απόδειξης όσον αφορά τις ανωτέρω προϋποθέσεις

Το βάρος της απόδειξης θα φέρει πράγματι ο υποκείμενος στον φόρο που εκμεταλλεύεται την ηλεκτρονική διεπαφή (θεωρούμενος προμηθευτής), ο οποίος καλείται να αποδείξει ότι πληρούνται όλες οι αναγκαίες προϋποθέσεις ώστε να μπορεί να επικαλεστεί τη διάταξη για την περιορισμένη ευθύνη. Επειδή κάθε περίπτωση είναι διαφορετική, δεν είναι εφικτό να δοθούν σαφώς καθορισμένες κατευθύνσεις σχετικά με το πότε πληρούνται οι προϋποθέσεις για κάθε σενάριο. Αυτό θα πρέπει να αξιολογείται και να αποδεικνύεται κατά περίπτωση. Παρά ταύτα, η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη τα εξής:

Κατά πρώτον, ο θεωρούμενος προμηθευτής θα πρέπει να καταβάλλει εύλογες και επιμελείς προσπάθειες στο εμπορικό επίπεδο για την εξασφάλιση όλων των αναγκαίων πληροφοριών από τον υποκείμενο προμηθευτή προκειμένου να είναι σε θέση να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις του όσον αφορά τον ΦΠΑ. Αυτό θα πρέπει να διευθετείται στο πλαίσιο της εμπορικής σχέσης μεταξύ του προμηθευτή και της ηλεκτρονικής διεπαφής που λειτουργεί ως θεωρούμενος προμηθευτής, και στο απαιτούμενο επίπεδο λεπτομέρειας. Μπορεί συνεπώς να παρατηρηθούν διαφορές ανάλογα με τα χαρακτηριστικά της ηλεκτρονικής διεπαφής (μέγεθος, επίπεδο αυτοματισμού, κλπ.).

Στις πληροφορίες που μπορεί να χρειάζεται να συλλέξει η ηλεκτρονική διεπαφή από τον υποκείμενο προμηθευτή και στις οποίες θα πρέπει ακολούθως να βασιστεί για τους σκοπούς της αναφοράς και είσπραξης του ΦΠΑ, περιλαμβάνονται οι εξής:

- τόπος εγκατάστασης του υποκείμενου προμηθευτή,
- περιγραφή των αγαθών,
- φορολογητέα βάση για τους σκοπούς του ΦΠΑ (με βάση την τιμή με την οποία ολοκληρώνεται η παραγγελία),
- τοποθεσία αποστολής (ship from) (με βάση τις διαθέσιμες πληροφορίες έως το σημείο ολοκλήρωσης της παραγγελίας),

- πληροφορίες σχετικά με τις επιστροφές αγαθών και τις ακυρώσεις πωλήσεων.

Η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει συνεπώς, στο πλαίσιο της εμπορικής σχέσης με τον υποκείμενο προμηθευτή, να επιμένει έως ότου γίνει αντιληπτό από τον υποκείμενο προμηθευτή πόσο σημαντική είναι η παροχή όλων των συναφών πληροφοριών. Εάν ο υποκείμενος προμηθευτής επιμένει να μην παρέχει τις αναγκαίες πληροφορίες, ο θεωρούμενος προμηθευτής (ηλεκτρονική διεπαφή) θα πρέπει να λαμβάνει κατάλληλα μέτρα.

Δεύτερον, η ηλεκτρονική διεπαφή πρέπει να ενεργεί με καλή πίστη και θα πρέπει να επιδεικνύει την επιμέλεια ενός συνετού εμπόρου. Το κατά πόσον αυτό ισχύει, θα πρέπει να αξιολογείται με βάση τις ειδικές συνθήκες της παράδοσης, αλλά και συνεκτιμώντας την εσωτερική οργάνωση της ηλεκτρονικής διεπαφής και τις πληροφορίες που μπορεί να διατίθενται στα συστήματα/στο περιβάλλον της ηλεκτρονικής διεπαφής. Η επιζητούμενη επιμέλεια ενός συνετού εμπόρου μπορεί να ποικίλλει ανάλογα με το μέγεθος της εταιρείας, το επιχειρηματικό μοντέλο, τον όγκο των συναλλαγών για τις οποίες η ηλεκτρονική διεπαφή είναι θεωρούμενος προμηθευτής, τον αριθμό των υποκείμενων προμηθευτών, κλπ. Π.χ., ενώ ορισμένες ηλεκτρονικές διεπαφές μπορεί να είναι σε θέση να εφαρμόσουν μια πλήρως αυτοματοποιημένη λύση για την επαλήθευση των πληροφοριών που παρέχονται από τους υποκείμενους προμηθευτές και τον εντοπισμό πιθανών σφαλμάτων, άλλες δεν διαθέτουν τους πόρους για την εφαρμογή μιας τέτοιας γενικευμένης λύσης και μπορούν να εκτελούν μόνο τυχαίους ελέγχους δεδομένων.

Η ρήτρα περιορισμένης ευθύνης λαμβάνει υπόψη τις διαφορές μεταξύ των ηλεκτρονικών διεπαφών και δέχεται ότι η έννοια της επιμέλειας ενός συνετού εμπόρου μεταφράζεται σε διαφορετικές διαδικασίες για τις διάφορες διεπαφές. Ο κανόνας για τον θεωρούμενο προμηθευτή δεν θα πρέπει να επιβαρύνει δυσανάλογα τις ηλεκτρονικές διεπαφές και δεν στοχεύει στην επιβολή ενός γενικευμένου προτύπου ελέγχων που θα πρέπει να διενεργούνται για κάθε παράδοση, κάτι που θα συνεπαγόταν ακόμη μεγαλύτερη επιβάρυνση για τις μικρότερες πλατφόρμες σε σύγκριση με τις μεγαλύτερες πλατφόρμες και θα μπορούσε τελικώς να οδηγήσει σε περαιτέρω διεύρυνση του μεριδίου αγοράς ορισμένων μεγάλων πλατφορμών. Ωστόσο, είναι σχεδόν αναπόφευκτο ότι θα υπάρξει αντίκτυπος στις διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου των ηλεκτρονικών διεπαφών οι οποίες μπορεί να χρειαστεί να προσαρμοστούν ώστε να μπορεί η ηλεκτρονική διεπαφή να επιδεικνύει την επιμέλεια ενός συνετού εμπόρου.

Κάποιες θεωρητικές κατευθύνσεις, ιδίως όσον αφορά τον βαθμό ευθύνης του υποκείμενου στον φόρο, περιλαμβάνονται στη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ). Στις συγκεκριμένες υποθέσεις, το ΔΕΕ υπογράμμισε ότι οι συναλλασσόμενοι πρέπει να ενεργούν με καλή πίστη και να λαμβάνουν τα μέτρα που θα μπορούσαν ευλόγως να τους ζητηθούν προκειμένου να διασφαλιστεί ότι δεν θα υπάρξει διαφυγή φόρου από τη διενεργούμενη συναλλαγή⁹. Συνεπώς, η ευθύνη του υποκείμενου στον φόρο περιορίζεται στη δέουσα επιμέλεια (ή «επιμέλεια ενός συνετού εμπόρου»¹⁰) κατά την άσκηση της δραστηριότητάς του.

Σε πρακτικό επίπεδο, ακολουθούν ορισμένα παραδείγματα (μη εξαντλητικός κατάλογος) άσκησης δέουσας επιμέλειας από ηλεκτρονικές διεπαφές:

⁹ Βλ. π.χ. σε αυτό το πλαίσιο τις αποφάσεις του ΔΕΕ της 14ης Ιουνίου 2017 στην υπόθεση C-26/16 *Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis*, σκέψεις 71 και 72, της 6ης Σεπτεμβρίου 2012 στην υπόθεση C-273/11 *Mecsek-Gabona*, σκέψη 48, της 31ης Ιανουαρίου 2013 στην υπόθεση C-643/11 *LVK – 56*, σκέψη 63, της 21ης Φεβρουαρίου 2008 στην υπόθεση C-271/06 *Netto Supermarkt*, σκέψεις 24 και 25, και της 6ης Σεπτεμβρίου 2012 στην υπόθεση C-324/11 *Gábor Tóth*, σκέψη 45.

¹⁰ Υπόθεση C-271/06 *Netto Supermarkt*, σκέψη 27.

- η ηλεκτρονική διεπαφή έχει γνωστοποιήσει στους υποκείμενους προμηθευτές (π.χ. όταν αποφασίζει για την αποδοχή της χρήσης της ηλεκτρονικής διεπαφής από συναλλασσομένους, με διευκρίνιση στους όρους και προϋποθέσεις, κ.λπ.) τις αναγκαίες πληροφορίες που πρέπει να παράσχουν, καθιστώντας σαφές πόσο καίριες είναι οι πληροφορίες αυτές για τη σωστή δήλωση και είσπραξη του ΦΠΑ·
- η ηλεκτρονική διεπαφή ζητεί από τους υποκείμενους προμηθευτές να γνωστοποιήσουν σωστά τις εν λόγω πληροφορίες στην ηλεκτρονική διεπαφή (π.χ. τους υποχρεώνει να αναφορτώσουν την περιγραφή των αγαθών, παρέχει σαφείς οδηγίες σχετικά με τον τρόπο κατάταξης των προϊόντων που καταχωρίζουν στην ηλεκτρονική διεπαφή, τους ζητεί να γνωστοποιήσουν την τοποθεσία από την οποία θα αποσταλούν τα αγαθά κ.λπ.). Στο πλαίσιο της προσπάθειας για συλλογή των σωστών πληροφοριών και αποφυγή των σφαλμάτων, η ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να παρέχει πρόσθετες οδηγίες στους υποκείμενους προμηθευτές, π.χ. όταν οι προμηθευτές συναντούν δυσκολίες στη σωστή κατάταξη των προϊόντων (π.χ. μέσω Συχνών Ερωτήσεων ή μέσω ομάδων υποστήριξης, εάν υπάρχουν)·
- η ηλεκτρονική διεπαφή έχει καθιερώσει εντός λογικού πλαισίου διαδικασίες ελέγχου όσον αφορά τις πληροφορίες που παρέχονται από τους υποκείμενους προμηθευτές για ορισμένες κατηγορίες προϊόντων (π.χ. κατηγορίες προϊόντων στις οποίες μπορεί να εφαρμόζονται διάφοροι συντελεστές ΦΠΑ ανάλογα με τα ειδικά χαρακτηριστικά του προϊόντος). Αυτές μπορεί να βασίζονται σε οπτικούς ελέγχους (αντιστοίχιση της εικόνας του προϊόντος με την περιγραφή) καθώς και σε τεχνικές μηχανικής μάθησης (χρησιμοποιώντας όρους αναζήτησης για τα καταχωρισμένα προϊόντα με τα βασικά χαρακτηριστικά του συντελεστή φόρου του προϊόντος). Ο τρόπος διενέργειας αυτών των ελέγχων θα εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από την έκταση της επιχειρηματικής δραστηριότητας, τον όγκο των συναλλαγών, το επιχειρηματικό μοντέλο, κλπ. της κάθε ηλεκτρονικής διεπαφής και πρέπει να είναι κατάλληλος και αναλογικός·
- εάν η ηλεκτρονική διεπαφή, επιπροσθέτως των δεδομένων που παρέχονται απευθείας από τον υποκείμενο προμηθευτή, κατέχει άλλα άμεσα διαθέσιμα δεδομένα σχετικά με τα αγαθά από εσωτερικές ή εξωτερικές πηγές τα οποία θα μπορούσαν να βοηθήσουν στη διόρθωση των εσφαλμένων πληροφοριών, η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να χρησιμοποιεί τα εν λόγω δεδομένα στο πλαίσιο της υποχρέωσής της να επιδεικνύει την επιμέλεια ενός συνετού εμπόρου.

2.1.9.3 Ποιος είναι υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ όταν ο θεωρούμενος προμηθευτής δεν καταβάλλει ΦΠΑ;

Όπως εξηγήθηκε ήδη ανωτέρω στην ενότητα 2.1.4, η διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή συνεπάγεται ότι ο υποκείμενος στον φόρο που διευκολύνει την παράδοση αγαθών μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής αντιμετωπίζεται ως ο πραγματικός προμηθευτής των αγαθών έναντι του πελάτη (για τους σκοπούς απόδοσης του ΦΠΑ). Η ηλεκτρονική διεπαφή αναλαμβάνει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις όσον αφορά τον ΦΠΑ του υποκείμενου προμηθευτή για την παράδοση στον συγκεκριμένο πελάτη. Συνεπώς, ο θεωρούμενος προμηθευτής (και όχι ο υποκείμενος προμηθευτής) θα είναι υπόχρεος για την καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ επί της συγκεκριμένης παράδοσης.

Ωστόσο, με βάση το άρθρο 205 της οδηγίας ΦΠΑ, τα κράτη μέλη δύνανται να θεσπίζουν τα αναγκαία εθνικά μέτρα για την από κοινού και εις ολόκληρον ευθύνη του υποκείμενου προμηθευτή.

2.1.10 Το τεκμήριο για το καθεστώς του πωλητή και του αγοραστή

Σύμφωνα με το άρθρο 5δ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ, ο θεωρούμενος προμηθευτής θεωρεί το πρόσωπο που πωλεί αγαθά μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής ως υποκείμενο στον φόρο και το πρόσωπο που αγοράζει τα αγαθά ως μη υποκείμενο στον φόρο, εκτός εάν διαθέτει στοιχεία περί του αντιθέτου. Στόχος της διάταξης είναι να απαλλάξει τον θεωρούμενο προμηθευτή από τη δυσανάλογη επιβάρυνση τού να εξακριβώνει σε κάθε περίπτωση το καθεστώς του πωλητή και του αγοραστή και, συνεπώς, να παράσχει μεγαλύτερη ασφάλεια δικαίου στον θεωρούμενο προμηθευτή.

2.1.10.1 Το τεκμήριο για το καθεστώς του πωλητή

Η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να θεωρεί ότι ο υποκείμενος προμηθευτής είναι υποκείμενος στον φόρο, εκτός εάν διαθέτει πληροφορίες από τον προμηθευτή ή άλλες πηγές, οι οποίες αποδεικνύουν το αντίθετο. Απλώς και μόνο η απουσία αριθμού μητρώου ΦΠΑ ή αριθμού φορολογικού μητρώου (π.χ. όταν δεν συμπληρώθηκε ο αριθμός αυτός κατά τη διαδικασία καταχώρισης/εγγραφής στην ηλεκτρονική διεπαφή από τον προμηθευτή) δεν σημαίνει αυτομάτως ότι ο υποκείμενος προμηθευτής δεν είναι υποκείμενος στον φόρο.

Εάν ο υποκείμενος προμηθευτής δηλώσει στην ηλεκτρονική διεπαφή ότι ενεργεί ως μη υποκείμενος στον φόρο, η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να τον θεωρήσει ως τέτοιο. Η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει, ωστόσο, να διαθέτει διαδικασία εξακρίβωσης ώστε να μπορεί να αξιολογήσει κατά πόσον οι παραδόσεις του εν λόγω υποκείμενου προμηθευτή δεν τον εντάσσουν στους υποκείμενους στον φόρο.

2.1.10.2 Το τεκμήριο για το καθεστώς του πελάτη

Παρόλο που ο αριθμός μητρώου ΦΠΑ ή ο αριθμός φορολογικού μητρώου δεν αποτελεί απόλυτο προαπαιτούμενο για είναι κανείς υποκείμενος στον φόρο, αποτελεί σημαντικό αποδεικτικό στοιχείο για το καθεστώς του υποκείμενου στον φόρο. Ως εκ τούτου, εάν η ηλεκτρονική διεπαφή δεν διαθέτει πληροφορίες περί του αντιθέτου και κατά τη διαδικασία καταχώρισης/εγγραφής στην ηλεκτρονική διεπαφή ο πελάτης δεν συμπληρώσει τον αριθμό μητρώου ΦΠΑ ή τον αριθμό φορολογικού μητρώου, η ηλεκτρονική διεπαφή θα αντιμετωπίζει τον πελάτη ως μη υποκείμενο στον φόρο.

2.2 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ ΣΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΔΙΕΠΑΦΕΣ

2.2.1 Ποιες είναι οι υποχρεώσεις καταχώρισης στα λογιστικά βιβλία ενός θεωρούμενου προμηθευτή;

Όπως εξηγήθηκε στην ενότητα 2.1.4, τη διάταξη για τον θεωρούμενο προμηθευτή συνεπάγεται ότι ο υποκείμενος στον φόρο που διευκολύνει την παράδοση αγαθών μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής αντιμετωπίζεται ως ο πραγματικός προμηθευτής των αγαθών για τους σκοπούς απόδοσης του ΦΠΑ. Για τους σκοπούς της παρούσας διάταξης, ο θεωρούμενος προμηθευτής αναλαμβάνει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του υποκείμενου προμηθευτή όσον αφορά τον ΦΠΑ, για την παράδοση στον πελάτη. Το ίδιο ισχύει όταν ένας υποκείμενος στον φόρο συμμετέχει στην παροχή ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών για τις οποίες τεκμαίρεται ότι ενεργεί ιδίω ονόματι σύμφωνα με το άρθρο 9α του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ. Ο θεωρούμενος προμηθευτής έχει συνεπώς υποχρεώσεις καταχώρισης στα λογιστικά βιβλία όπως και κάθε άλλος προμηθευτής. Ως προς αυτό, το άρθρο 54γ παράγραφος 1 του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ διευκρινίζει ότι ο θεωρούμενος προμηθευτής πραγματοποιεί τις εξής καταχωρίσεις στα λογιστικά βιβλία:

1. εάν εφαρμόζει ένα εκ των ειδικών καθεστώτων που προβλέπονται στον τίτλο XII κεφάλαιο 6 της οδηγίας ΦΠΑ¹¹: τις καταχωρίσεις που ορίζονται στο άρθρο 63γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ (βλ. ενότητα 2.2.1.1).
2. εάν δεν εφαρμόζει ένα εξ αυτών των ειδικών καθεστώτων: τις καταχωρίσεις που ορίζονται στο άρθρο 242 της οδηγίας ΦΠΑ. Στην περίπτωση αυτή, η εκάστοτε εθνική νομοθεσία καθορίζει ποιες καταχωρίσεις πρέπει να τηρούν οι υποκείμενοι στον φόρο και σε ποια μορφή.

2.2.1.1 Υποχρεώσεις καταχώρισης στα λογιστικά βιβλία του θεωρούμενου προμηθευτή που εφαρμόζει ένα εκ των ειδικών καθεστώτων

Το άρθρο 63γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ διευκρινίζει ποιες πληροφορίες θα πρέπει να καταχωρίζονται στα λογιστικά βιβλία από υποκείμενους στον φόρο που εφαρμόζουν ένα εκ των ειδικών καθεστώτων. Αυτό ισχύει για όλους τους υποκείμενους στον φόρο που έχουν επιλέξει να εφαρμόζουν ένα εκ των ειδικών καθεστώτων, συμπεριλαμβανομένου του θεωρούμενου προμηθευτή.

Ο κατωτέρω πίνακας 2 παρουσιάζει τα στοιχεία που θα πρέπει να καταχωρίζονται στα λογιστικά βιβλία των υποκείμενων στον φόρο ανάλογα με το εφαρμοζόμενο ειδικό καθεστώς.

Πίνακας 2: Υποχρεώσεις καταχώρισης στα λογιστικά βιβλία του θεωρούμενου προμηθευτή που εφαρμόζει ένα εκ των ειδικών καθεστώτων

	Όταν ο υποκείμενος στον φόρο εφαρμόζει το μη ενωσιακό καθεστώς (OSS) ή το ενωσιακό καθεστώς (OSS)	Όταν ο υποκείμενος στον φόρο εφαρμόζει το καθεστώς εισαγωγής (IOSS)
	Άρθρο 63γ παράγραφος 1 του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ	Άρθρο 63γ παράγραφος 2 του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ
Πληροφορίες που πρέπει να καταχωρίζονται στα λογιστικά βιβλία του υποκείμενου στον φόρο	<ul style="list-style-type: none"> α) το κράτος μέλος κατανάλωσης στο οποίο παραδίδονται τα αγαθά ή παρέχονται οι υπηρεσίες· β) το είδος των υπηρεσιών που παρασχέθηκαν ή την περιγραφή και την ποσότητα των αγαθών που παραδόθηκαν· γ) την ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών· δ) τη φορολογητέα βάση με ένδειξη του χρησιμοποιούμενου νομίματος· ε) τυχόν μεταγενέστερη αύξηση ή μείωση της φορολογητέας βάσης· στ) τον ισχύοντα συντελεστή ΦΠΑ· ζ) το πληρωτέο ποσό ΦΠΑ με ένδειξη του χρησιμοποιούμενου νομίματος· η) την ημερομηνία και το ύψος των εισπραχθέντων ποσών· θ) τυχόν προκαταβολές που εισπράχθηκαν 	<ul style="list-style-type: none"> α) το κράτος μέλος κατανάλωσης στο οποίο παραδίδονται τα αγαθά· β) την περιγραφή και την ποσότητα των αγαθών που παραδόθηκαν· γ) την ημερομηνία παράδοσης των αγαθών· δ) τη φορολογητέα βάση με ένδειξη του χρησιμοποιούμενου νομίματος· ε) τυχόν μεταγενέστερη αύξηση ή μείωση της φορολογητέας βάσης· στ) τον ισχύοντα συντελεστή ΦΠΑ· ζ) το πληρωτέο ποσό ΦΠΑ με ένδειξη του χρησιμοποιούμενου νομίματος· η) την ημερομηνία και το ύψος των εισπραχθέντων ποσών· θ) σε περίπτωση έκδοσης τιμολογίου, τις πληροφορίες που περιέχονται στο τιμολόγιο·

¹¹ Μη ενωσιακό καθεστώς, ενωσιακό καθεστώς ή καθεστώς εισαγωγής.

	<p>πριν από την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών·</p> <p>ι) σε περίπτωση έκδοσης τιμολογίου, τις πληροφορίες που περιέχονται στο τιμολόγιο·</p> <p>ια) όσον αφορά τις υπηρεσίες, τις πληροφορίες που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του τόπου εγκατάστασης ή μόνιμης διεύθυνσης ή συνήθους διαμονής του πελάτη, και, όσον αφορά τα αγαθά, τις πληροφορίες που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του τόπου αναχώρησης και άφιξης της αποστολής ή μεταφοράς των αγαθών στον πελάτη·</p> <p>ιβ) τυχόν απόδειξη πιθανών επιστροφών των αγαθών, συμπεριλαμβανομένης της φορολογητέας βάσης και του ισχύοντος συντελεστή ΦΠΑ.</p>	<p>ι) τις πληροφορίες που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του τόπου αναχώρησης και άφιξης της αποστολής ή μεταφοράς των αγαθών στον πελάτη·</p> <p>ια) απόδειξη πιθανών επιστροφών των αγαθών, συμπεριλαμβανομένης της φορολογητέας βάσης και του ισχύοντος συντελεστή ΦΠΑ·</p> <p>ιβ) τον αριθμό παραγγελίας ή τον μοναδικό αριθμό της πράξης·</p> <p>ιγ) τον μοναδικό αριθμό αποστολής όταν ο συγκεκριμένος υποκείμενος στον φόρο εμπλέκεται άμεσα στην παράδοση.</p>
--	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Οι καταχωρίσεις όπως ορίζονται στο άρθρο 63γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ θα πρέπει να φυλάσσονται για διάστημα 10 ετών από το τέλος του έτους κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοση και θα πρέπει να διατίθενται στα κράτη μέλη, κατόπιν αιτήματος, με ηλεκτρονικά μέσα. Οι καταχωρίσεις είναι δυνατό να υποβάλλονται στα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη σε τυποποιημένη μορφή¹².

2.2.2 Πληροφορίες που πρέπει να καταχωρίζονται από ηλεκτρονικές διεπαφές που διευκολύνουν την παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών χωρίς να είναι θεωρούμενοι προμηθευτές

Το άρθρο 242α της οδηγίας ΦΠΑ εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές διεπαφές που διευκολύνουν την παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών αλλά δεν είναι θεωρούμενοι προμηθευτές. Αυτό συμβαίνει όταν:

- η ηλεκτρονική διεπαφή διευκολύνει την παροχή υπηρεσιών σε μη υποκείμενο στον φόρο¹³,
- η ηλεκτρονική διεπαφή διευκολύνει την παράδοση αγαθών εντός της Κοινότητας (συμπεριλαμβανομένων των εγχώριων παραδόσεων) και ο υποκείμενος προμηθευτής είναι εγκατεστημένος εντός της ΕΕ,
- η ηλεκτρονική διεπαφή διευκολύνει την εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών εντός της ΕΕ σε δέματα αξίας που υπερβαίνει τα 150 EUR, ανεξαρτήτως του τόπου εγκατάστασης του υποκείμενου προμηθευτή/πωλητή.

Το άρθρο 242α της οδηγίας ΦΠΑ επιβάλλει στις εν λόγω ηλεκτρονικές διεπαφές υποχρέωση φύλαξης των καταχωρίσεων σχετικά με τις παραδόσεις τις οποίες διευκολύνουν για διάστημα

¹² Άρθρο 39 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 904/2010 του Συμβουλίου, της 7ης Οκτωβρίου 2010, για τη διοικητική συνεργασία και την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 268 της 12.10.2010, σ. 1-18).

¹³ Υπό την προϋπόθεση ότι η ηλεκτρονική διεπαφή δεν είναι θεωρούμενος προμηθευτής τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών βάσει του άρθρου 9α του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ.

10 ετών από το τέλος του έτους κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοση. Για παράδειγμα, για τις παραδόσεις/παροχές που θα πραγματοποιηθούν το 2021, η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να φυλάξει τις καταχωρίσεις έως το τέλος του 2031. Οι εν λόγω καταχωρίσεις πρέπει να είναι αρκετά λεπτομερείς και πρέπει να διατίθενται στα κράτη μέλη, κατόπιν αιτήματος, με ηλεκτρονικά μέσα. Οι πληροφορίες που πρέπει να καταχωρίζονται στα λογιστικά βιβλία της ηλεκτρονικής διεπαφής λαμβάνουν υπόψη ποιες πληροφορίες έχει στη διάθεσή του ο υποκείμενος στον φόρο (ηλεκτρονική διεπαφή), είναι συναφείς για τη φορολογική διοίκηση και αναλογικές προς τον σκοπό της διάταξης. Λαμβάνουν επίσης υπόψη την ανάγκη συμμόρφωσης με τον Γενικό Κανονισμό για την Προστασία Δεδομένων (ΕΕ) 2016/679 (βλ. Δήλωση που καταχωρήθηκε στα πρακτικά του Συμβουλίου κατά την έκδοση των τροποποιήσεων στην οδηγία ΦΠΑ¹⁴).

2.2.2.1 Πότε ένας υποκείμενος στον φόρο διευκολύνει την παράδοση/παροχή χωρίς να είναι θεωρούμενος προμηθευτής;

Το άρθρο 54β του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ ορίζει πότε ο υποκείμενος στον φόρο θα πρέπει θεωρείται ότι διευκολύνει την παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών για τους σκοπούς των υποχρεώσεων αναφοράς στοιχείων βάσει του άρθρου 242α (δηλ. χωρίς να είναι θεωρούμενος προμηθευτής).

Ο ορισμός του όρου «διευκολύνει» που περιλαμβάνεται στη συγκεκριμένη διάταξη είναι παρόμοιος με τον ορισμό που περιλαμβάνεται στο άρθρο 5β του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ σε σχέση με τον θεωρούμενο προμηθευτή. Ενώ το άρθρο 5β εφαρμόζεται μόνο στις παραδόσεις αγαθών, το άρθρο 54β καλύπτει επίσης την παροχή υπηρεσιών. Παρ' όλα αυτά, πρέπει να εφαρμόζονται οι κατευθύνσεις που περιλαμβάνονται στην ενότητα 2.1.6 ανωτέρω προκειμένου να αξιολογείται εάν η ηλεκτρονική διεπαφή διευκολύνει την παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών οπότε και υποχρεούται να τηρεί καταχωρίσεις των εν λόγω παραδόσεων ή παροχών.

2.2.2.2 Ποιες πληροφορίες πρέπει να καταχωρίζονται στα λογιστικά βιβλία;

Σε εναρμόνιση με τους στόχους που συμφωνήθηκαν κατά την έκδοση της δέσμης για τον ΦΠΑ στον τομέα του ηλεκτρονικού εμπορίου, το άρθρο 54γ παράγραφος 2 του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ διευκρινίζει ποιες πληροφορίες πρέπει να καταχωρίζονται στα λογιστικά βιβλία από τις ηλεκτρονικές διεπαφές που διευκολύνουν την παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών χωρίς να είναι θεωρούμενοι προμηθευτές. Προσδοκάται ότι με τον τρόπο αυτό θα διασφαλιστεί ότι οι φορολογικές αρχές θα έχουν στη διάθεσή τους ένα ελάχιστο σύνολο πληροφοριών τις οποίες θα μπορούν να χρησιμοποιούν στο πλαίσιο των καθηκόντων τους επιβολής της νομοθεσίας, κατά τον έλεγχο της είσπραξης ΦΠΑ για παραδόσεις B2C φορολογητέες στην ΕΕ.

Με σεβασμό στην αρχή της αναλογικότητας, οι ηλεκτρονικές διεπαφές θα πρέπει να καταχωρίζουν στα λογιστικά βιβλία, για όλες τις παραδόσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών με τόπο παράδοσης εντός της ΕΕ, τις ακόλουθες ελάχιστες πληροφορίες:

- a) το όνομα, την ταχυδρομική διεύθυνση και την ηλεκτρονική διεύθυνση ή τον ιστότοπο του υποκείμενου προμηθευτή ή παρόχου του οποίου οι παραδόσεις αγαθών ή οι παροχές υπηρεσιών διευκολύνονται μέσω της χρήσης της ηλεκτρονικής διεπαφής και, εάν υπάρχουν:

¹⁴ Έγγραφο του Συμβουλίου αριθ. 14769/1/17 REV 1.

- i) τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή τον εθνικό αριθμό φορολογικού μητρώου του υποκείμενου προμηθευτή ή παρόχου,*
- ii) τον αριθμό τραπεζικού λογαριασμού ή τον αριθμό εικονικού λογαριασμού του υποκείμενου προμηθευτή ή παρόχου,*
- β) περιγραφή των αγαθών, την αξία τους, τον τόπο άφιξης της αποστολής ή μεταφοράς των αγαθών, καθώς και τον χρόνο της παράδοσης και, εάν υπάρχουν, τον αριθμό παραγγελίας ή τον μοναδικό αριθμό της πράξης,*
- γ) περιγραφή των υπηρεσιών, την αξία τους, πληροφορίες για τον καθορισμό του τόπου και του χρόνου παροχής και, εάν υπάρχουν, τον αριθμό παραγγελίας ή τον μοναδικό αριθμό συναλλαγής.*

Ο όρος «εικονικός λογαριασμός» στην προκειμένη περίπτωση έχει ως στόχο να καλύψει τις νεοεμφανιζόμενες λύσεις και υπηρεσίες πληρωμών όπως τα ψηφιακά νομίσματα ή τα κρυπτονομίσματα, οι λύσεις ψηφιακού πορτοφολιού, κλπ.

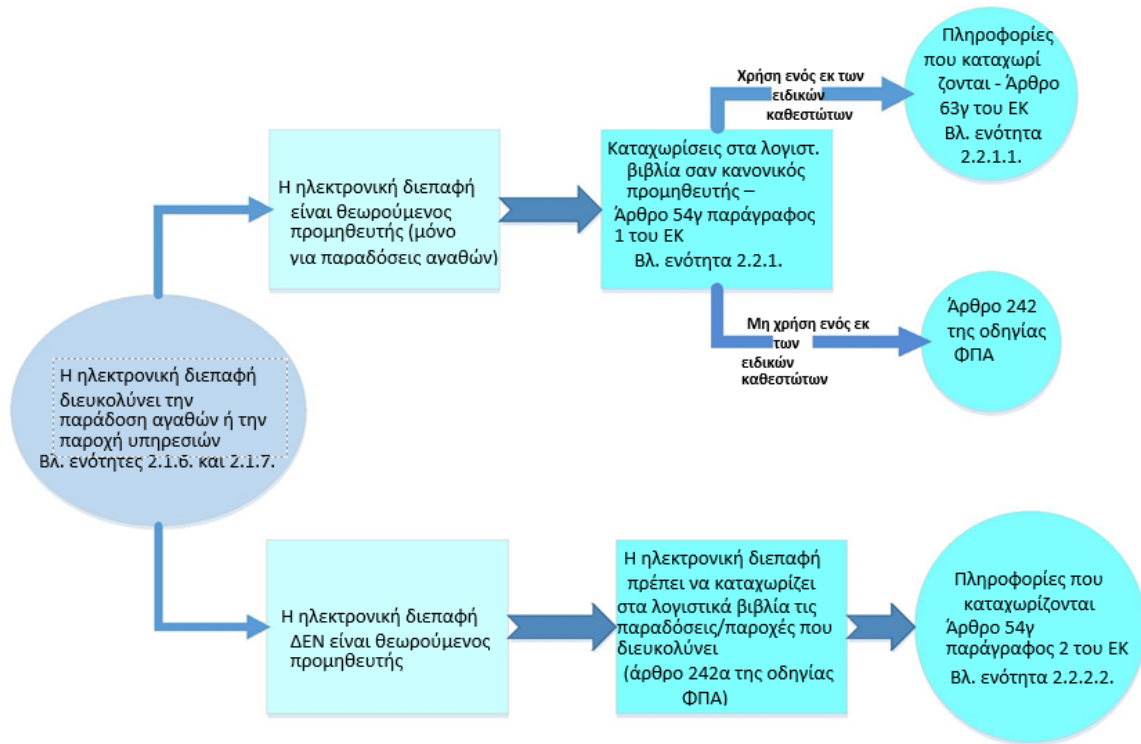
Η φράση «εάν υπάρχουν» θα πρέπει να ερμηνεύεται ως αναφερόμενη στις πληροφορίες που συλλέγονται ή μπορούν να συλλεχθούν στο πλαίσιο της συνήθους εμπορικής δραστηριότητας των ηλεκτρονικών διεπαφών. Με άλλα λόγια, μια ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί συνήθως να εξασφαλίσει τις πληροφορίες αυτές χωρίς να απαιτείται ενδελεχής αναζήτηση.

Ο «αριθμός] παραγγελίας ή ο μοναδικός αριθμός συναλλαγής» είναι αριθμός που χορηγείται σε μια συναλλαγή. Μπορεί να χορηγηθεί από τον υποκείμενο προμηθευτή ή από την ηλεκτρονική διεπαφή.

2.2.3 Σχήμα – Υποχρεώσεις αναφοράς στοιχείων ηλεκτρονικών διεπαφών

Το κατωτέρω διάγραμμα 3 παρουσιάζει σχηματικά τις υποχρεώσεις αναφοράς στοιχείων των ηλεκτρονικών διεπαφών.

Διάγραμμα 3: Υποχρεώσεις αναφοράς στοιχείων των ηλεκτρονικών διεπαφών



3 ΤΑ ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ

Με τις νέες διατάξεις τροποποιούνται τα υφιστάμενα ειδικά καθεστώτα ΦΠΑ¹⁵ που προβλέπονται στην οδηγία ΦΠΑ (μη ενωσιακό καθεστώς, ενωσιακό καθεστώς) και προστίθεται ένα νέο καθεστώς (καθεστώς εισαγωγής). Στον παρακάτω πίνακα παρέχεται επισκόπηση των τροποποιήσεων που θα ισχύουν από την 1η Ιουλίου 2021.

Πίνακας 3: Επισκόπηση των αλλαγών στα ειδικά καθεστώτα από την 1η Ιουλίου 2021

Συναλλαγές	Υποκείμενος στον φόρο/πάροχος-προμηθευτής μη εγκατεστημένος στην ΕΕ		Υποκείμενος στον φόρο/πάροχος-προμηθευτής εγκατεστημένος στην ΕΕ	
	Ειδικό καθεστώς	Ανάγκη για μεσάζοντα ή φορολογικό αντιπρόσωπο ¹⁶	Ειδικό καθεστώς	Ανάγκη για μεσάζοντα ή φορολογικό αντιπρόσωπο
Παροχές υπηρεσιών B2C	Μη ενωσιακό καθεστώς (OSS)	ΟΧΙ ¹⁷	Ενωσιακό καθεστώς (OSS)	ΟΧΙ
Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών	Ενωσιακό καθεστώς (OSS)	ΟΧΙ ¹⁸	Ενωσιακό καθεστώς (OSS)	ΟΧΙ
Εγχώριες παραδόσεις αγαθών από ΗΔ	Ενωσιακό καθεστώς (OSS)	ΟΧΙ ¹⁹	Ενωσιακό καθεστώς (OSS)	ΟΧΙ
Εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών εισαγόμενων από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη σε δέματα αξίας που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR	Καθεστώς εισαγωγής (IOSS)	ΝΑΙ ²⁰	Καθεστώς εισαγωγής (IOSS)	ΟΧΙ ²¹

¹⁵ Βλ. τον ορισμό στο γλωσσάριο.

¹⁶ Για τον ορισμό του μεσάζοντος και του φορολογικού αντιπροσώπου, βλ. το γλωσσάριο.

¹⁷ Τα κράτη μέλη δεν μπορούν να υποχρεώσουν παρόχους εγκατεστημένους εκτός της ΕΕ να ορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο για τη χρήση του μη ενωσιακού καθεστώτος (άρθρο 204 της οδηγίας ΦΠΑ).

¹⁸ Σύμφωνα με το άρθρο 204 της οδηγίας ΦΠΑ, τα κράτη μέλη μπορούν στην περίπτωση αυτή να επιβάλουν στον υποκείμενο στον φόρο να ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο ο οποίος θα είναι υπόχρεος για την καταβολή ΦΠΑ.

¹⁹ Σύμφωνα με το άρθρο 204 της οδηγίας ΦΠΑ, τα κράτη μέλη μπορούν στην περίπτωση αυτή να επιβάλουν στον υποκείμενο στον φόρο να ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο ο οποίος θα είναι υπόχρεος για την καταβολή ΦΠΑ.

²⁰ Εξαιρουμένου προμηθευτή που είναι εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα με την οποία η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία περί αμοιβαίας συνδρομής – βλ. περισσότερες λεπτομέρειες στο κεφάλαιο 4.

²¹ Καμία υποχρέωση ορισμού μεσάζοντος για τη χρήση του καθεστώτος εισαγωγής, αλλά ο υποκείμενος στον φόρο είναι ελεύθερος να το πράξει.

Τι είναι η OSS;

Η μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα (Mini One Stop Shop, MOSS) είναι ένα ηλεκτρονικό σύστημα που επιτρέπει σε υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι παρέχουν τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές (TBE) υπηρεσίες σε καταναλωτές στην ΕΕ να υποβάλλουν δηλώσεις ΦΠΑ και να καταβάλλουν τον ΦΠΑ που οφείλεται σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ σε ένα μόνο κράτος μέλος. Από την 1η Ιουλίου 2021 η MOSS θα επεκταθεί σε όλες τις παροχές υπηρεσιών B2C που πραγματοποιούνται σε κράτη μέλη στα οποία δεν είναι εγκατεστημένος ο πάροχος, στις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και σε ορισμένες εγχώριες παραδόσεις αγαθών, με αποτέλεσμα να μετατραπεί σε μονοαπευθυντική θυρίδα (OSS).

Θα δημιουργηθεί νέο καθεστώς για τη δήλωση και την καταβολή ΦΠΑ επί των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών χαμηλής αξίας που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη, η μονοαπευθυντική θυρίδα για τις εισαγωγές (IOSS).

Στον πίνακα 4 παρουσιάζονται αναλυτικά τα είδη παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών και τα είδη των υποκείμενων στον φόρο που καλύπτονται από καθένα από αυτά τα ειδικά καθεστώτα.

Πίνακας 4: Επισκόπηση των ειδικών καθεστώτων

	Μη ενωσιακό καθεστώς/OSS	Ενωσιακό καθεστώς/OSS	Καθεστώς εισαγωγής/IOSS
Είδη παραδόσεων/παροχών	ΟΛΕΣ οι παροχές υπηρεσιών B2C σε πελάτες στην ΕΕ	α) ΟΛΕΣ οι ενδοκοινοτικές παροχές υπηρεσιών B2C β) Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών γ) Εγχώριες παραδόσεις αγαθών B2C σύμφωνα με το άρθρο 14α παράγραφος 2	Εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγομένων αγαθών σε δέματα ≤ EUR 150
Υποκείμενοι στον φόρο	Μη εγκατεστημένοι στην ΕΕ	α) Μόνο εγκατεστημένοι στην ΕΕ β) Εγκατεστημένοι και μη εγκατεστημένοι στην ΕΕ γ) Ηλεκτρονικές διεπαφές εγκατεστημένες και μη εγκατεστημένες στην ΕΕ	Εγκατεστημένοι και μη εγκατεστημένοι στην ΕΕ, συμπεριλαμβανομένων των ηλεκτρονικών διεπαφών

Ποια είναι τα πλεονεκτήματα της OSS;

Η μονοαπευθυντική θυρίδα απλουστεύει τις σχετικές με τον ΦΠΑ υποχρεώσεις για τις επιχειρήσεις που πωλούν αγαθά και παρέχουν υπηρεσίες σε τελικούς καταναλωτές σε ολόκληρη την ΕΕ, επιτρέποντάς τους:

- να εγγράφονται για σκοπούς ΦΠΑ ηλεκτρονικά σε ένα μόνο κράτος μέλος για όλες τις επιλέξιμες πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών σε πελάτες που βρίσκονται σε όλα τα υπόλοιπα 26 κράτη μέλη·
- να υποβάλλουν μία ηλεκτρονική δήλωση ΦΠΑ μέσω της OSS και να πραγματοποιούν μία καταβολή του ΦΠΑ που οφείλεται επί όλων αυτών των πωλήσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών·
- να συνεργάζονται με τη φορολογική διοίκηση του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγγεγραμμένες για την OSS, και σε μία γλώσσα, ακόμη και αν οι πωλήσεις τους πραγματοποιούνται σε επίπεδο ΕΕ.

Όσον αφορά τα πρακτικά ζητήματα της OSS και της IOSS, όπως η εγγραφή και η διαγραφή από τα μητρώα, οι δηλώσεις ΦΠΑ, οι διορθώσεις, η καταβολή ΦΠΑ κ.λπ., συμβουλευθείτε τον οδηγό για τη μονοαπευθυντική θυρίδα στον τομέα του ΦΠΑ, ([Guide to the VAT OSS](#))²².

3.1 ΤΟ ΜΗ ΕΝΩΣΙΑΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ

3.1.1 Σχετικές διατάξεις

Οι σχετικές διατάξεις περιλαμβάνονται στην οδηγία ΦΠΑ και στον εκτελεστικό κανονισμό για τον ΦΠΑ:

Οδηγία ΦΠΑ

- Άρθρα 358α-369

Εκτελεστικός κανονισμός για τον ΦΠΑ

- Άρθρα 57α-63γ

3.1.2 Ποιο είναι το αντικείμενο των νέων κανόνων;

Οι νέοι κανόνες επεκτείνουν το πεδίο εφαρμογής του ειδικού καθεστώτος για τους υποκείμενους στον φόρο που δεν είναι εγκατεστημένοι στην ΕΕ και παρέχουν υπηρεσίες ΤΒΕ (μη ενωσιακό καθεστώς) **σε όλες τις υπηρεσίες που παρέχονται σε μη υποκείμενους στον φόρο σε ένα κράτος μέλος σύμφωνα με τους κανόνες του τύπου παροχής.**

Αυτό σημαίνει ότι από την 1η Ιουλίου 2021 επιχειρήσεις μη εγκατεστημένες στην ΕΕ οι οποίες παρέχουν υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στον φόρο (καταναλωτές) στην ΕΕ δεν χρειάζεται να εγγράφονται για σκοπούς ΦΠΑ σε κάθε κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιούνται οι οικείες παροχές υπηρεσιών. Αντιθέτως, ο ΦΠΑ που οφείλεται επί αυτών των παροχών μπορεί να δηλώνεται και να καταβάλλεται σε ένα μόνο κράτος μέλος (το λεγόμενο κράτος μέλος εγγραφής) μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας (OSS, μη ενωσιακό καθεστώς).

Οι νέοι κανόνες δεν μεταβάλλουν τον τόπο παροχής αυτών των υπηρεσιών, αλλά απλώς παρέχουν μια απλουστευμένη διαδικασία για τη δήλωση του ΦΠΑ που οφείλεται στα κράτη μέλη της ΕΕ όπου πραγματοποιείται η παροχή.

3.1.3 Ποιος μπορεί να χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς και για ποιες παροχές;

Το μη ενωσιακό καθεστώς μπορεί να χρησιμοποιείται αποκλειστικά από **υποκείμενους στον φόρο** (παρόχους) **μη εγκατεστημένους στην ΕΕ**. Πρόκειται για υποκείμενους στον φόρο που δεν διατηρούν την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς τους ούτε μόνιμη εγκατάσταση στην ΕΕ. Ακόμη και αν ο υποκείμενος στον φόρο είναι εγγεγραμμένος ή υποχρεούται να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ σε ένα από τα κράτη μέλη για παροχές εκτός υπηρεσιών B2C, μπορεί να χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς για παροχές B2C.

Από την 1η Ιουλίου 2021 το μη ενωσιακό καθεστώς θα καλύπτει **όλες τις παροχές υπηρεσιών** (συμπεριλαμβανομένων των υπηρεσιών ΤΒΕ) με τόπο παροχής στην ΕΕ οι οποίες πραγματοποιούνται από τους ανωτέρω οριζόμενους υποκείμενους στον φόρο προς μη υποκείμενους στον φόρο (καταναλωτές). Εάν ο πάροχος επιλέξει να χρησιμοποιήσει το μη

²² Ο οδηγός για τη μονοαπευθυντική θυρίδα στον τομέα του ΦΠΑ τελεί υπό κατάρτιση.

ενωσιακό καθεστώς, πρέπει να χρησιμοποιεί το καθεστώς για τη δήλωση και την καταβολή ΦΠΑ για όλες αυτές τις παροχές υπηρεσιών B2C στην ΕΕ.

Παραδείγματα παροχών υπηρεσιών B2C (μη εξαντλητικός κατάλογος) που θα μπορούσαν να αναφέρονται βάσει του μη ενωσιακού καθεστώτος είναι τα εξής:

- υπηρεσίες καταλύματος που παρέχονται από μη εγκατεστημένους υποκείμενους στον φόρο,
- πρόσβαση σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες εκδηλώσεις, όπως είναι οι εμπορικές και άλλες εκθέσεις,
- υπηρεσίες μεταφορών,
- υπηρεσίες πραγματογνωμοσύνης και εργασίες που αφορούν κινητά ενσώματα αγαθά,
- παρεπόμενες της μεταφοράς δραστηριότητες, όπως η φόρτωση, εκφόρτωση και διευθέτηση των μεταφερόμενων ειδών και παρόμοιες δραστηριότητες,
- υπηρεσίες σχετικές με ακίνητα,
- μίσθωση μεταφορικών μέσων,
- παροχή υπηρεσιών εστίασης και τροφοδοσίας για κατανάλωση σε πλοία, αεροσκάφη ή τρένα κ.λπ.

Παράδειγμα 1:

Πάροχος μη εγκατεστημένος στην ΕΕ παρέχει υπηρεσίες σχετικές με ακίνητα (π.χ. εργασίες ανακαίνισης) που βρίσκονται στη Γερμανία, τη Γαλλία και την Ουγγαρία σε πελάτες σε αυτά τα κράτη μέλη. Ο ίδιος πάροχος είναι εγγεγραμμένος για σκοπούς ΦΠΑ στη Γερμανία για άλλα είδη παροχών (π.χ. παραδόσεις αγαθών B2B). Ο πάροχος επιλέγει να χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς στη Γαλλία (κράτος μέλος εγγραφής). Ως εκ τούτου, πρέπει να δηλώνει και να καταβάλλει ΦΠΑ για όλες τις παροχές υπηρεσιών που εμπίπτουν στο ειδικό καθεστώς μέσω της OSS στη Γαλλία. Δεν μπορεί να επιλέξει να δηλώνει τις παροχές αυτών των υπηρεσιών που σχετίζονται με ακίνητα στη Γερμανία μέσω της γερμανικής δήλωσης ΦΠΑ. Άλλες παροχές (παραδόσεις αγαθών B2B) στη Γερμανία, οι οποίες δεν εμπίπτουν στο ειδικό καθεστώς, θα πρέπει να δηλώνονται μέσω της γερμανικής εγχώριας δήλωσης ΦΠΑ. Μπορεί να εκπίπτει οποιονδήποτε γερμανικό ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκε μέσω της γερμανικής εγχώριας δήλωσης ΦΠΑ. Για οποιονδήποτε γαλλικό ή ουγγρικό ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκε, θα πρέπει να υποβάλει αίτηση επιστροφής ΦΠΑ βάσει της 13ης οδηγίας στην αρμόδια φορολογική αρχή του αντίστοιχου κράτους μέλους.

Παράδειγμα 2:

Εάν ο ίδιος πάροχος επιλέξει να εγγραφεί στην OSS στη Γερμανία, πρέπει να δηλώνει και να καταβάλλει ΦΠΑ για όλες τις παροχές υπηρεσιών που εμπίπτουν στο ειδικό καθεστώς μέσω της OSS στη Γερμανία. Άλλες παροχές στη Γερμανία (π.χ. παραδόσεις αγαθών B2B), οι οποίες δεν υπάγονται στην OSS, θα πρέπει να δηλώνονται μέσω της γερμανικής εγχώριας δήλωσης ΦΠΑ. Μπορεί να εκπίπτει οποιονδήποτε γερμανικό ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκε μέσω της εν λόγω εγχώριας δήλωσης ΦΠΑ. Για οποιονδήποτε γαλλικό ή ουγγρικό ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκε, θα πρέπει να υποβάλει αίτηση επιστροφής ΦΠΑ βάσει της 13ης οδηγίας στην αρμόδια φορολογική αρχή του αντίστοιχου κράτους μέλους.

3.1.4 Ποιες είναι οι υποχρεώσεις τιμολόγησης;

Η οδηγία ΦΠΑ δεν προβλέπει υποχρεωτική τιμολόγηση για παροχές υπηρεσιών σε καταναλωτές στην ΕΕ από υποκείμενους στον φόρο που δεν είναι εγκατεστημένοι στην ΕΕ. Ωστόσο, τα κράτη μέλη δύνανται να απαιτούν στην εθνική τους νομοθεσία την έκδοση τιμολογίου για αυτές τις παροχές. Εάν ο πάροχος είναι εγγεγραμμένος για το μη ενωσιακό καθεστώς, ισχύουν οι κανόνες τιμολόγησης του κράτους μέλους εγγραφής. Εάν ο πάροχος δεν είναι εγγεγραμμένος για το μη ενωσιακό καθεστώς, ισχύουν οι κανόνες τιμολόγησης του κράτους μέλους στο οποίο πραγματοποιείται η παροχή.

3.1.5 Είναι απαραίτητο να οριστεί φορολογικός αντιπρόσωπος;

Τα κράτη μέλη δεν μπορούν να υποχρεώσουν παρόχους εγκατεστημένους εκτός της ΕΕ να ορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο προκειμένου να μπορούν να χρησιμοποιήσουν το μη ενωσιακό καθεστώς (άρθρο 204 της οδηγίας ΦΠΑ), αλλά ο πάροχος είναι ελεύθερος να το πράξει.

Μεσάζων (όπως περιγράφεται στην ενότητα 4.2.5) ορίζεται μόνο για τη χρήση του καθεστώτος εισαγωγής.

3.2 ΤΟ ΕΝΩΣΙΑΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ

3.2.1 Σχετικές διατάξεις

Οι σχετικές διατάξεις περιλαμβάνονται στην οδηγία ΦΠΑ και στον εκτελεστικό κανονισμό για τον ΦΠΑ:

Οδηγία ΦΠΑ

- Άρθρο 14
- Άρθρο 14α
- Άρθρο 59γ
- Άρθρα 369α-369ια

Εκτελεστικός κανονισμός για τον ΦΠΑ

- Άρθρα 57α-63γ

3.2.2 Ποιο είναι το αντικείμενο των νέων κανόνων;

Οι νέοι κανόνες που θα ισχύουν από την 1η Ιουλίου 2021 επεκτείνουν το πεδίο εφαρμογής του ενωσιακού καθεστώτος με διττό τρόπο:

1. Το εύρος των **παροχών** που μπορούν να δηλωθούν στο ενωσιακό καθεστώς διευρύνεται, και συγκεκριμένα:

- επιπλέον των διασυνοριακών παροχών υπηρεσιών ΤΒΕ προς μη υποκείμενους στον φόρο στην ΕΕ, ένας πάροχος μπορεί επίσης να δηλώνει όλες τις άλλες διασυνοριακές παροχές υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στον φόρο οι οποίες πραγματοποιούνται στην ΕΕ. Για παραδείγματα υπηρεσιών που μπορούν να δηλωθούν στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος, βλ. ενότητα 3.1.3.

- ο προμηθευτής μπορεί να δηλώνει όλες τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών·
 - οι ηλεκτρονικές διεπαφές που είναι θεωρούμενοι προμηθευτές για τις παραδόσεις αγαθών εντός της ΕΕ μπορούν να δηλώνουν ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών καθώς και ορισμένες εγχώριες παραδόσεις αγαθών στο ενωσιακό καθεστώς.
2. Το φάσμα των **υποκείμενων στον φόρο (πάροχοι/προμηθευτές)** που μπορούν να χρησιμοποιήσουν το ενωσιακό καθεστώς διευρύνεται (βλ. ενότητα 3.2.3).

3.2.3 Ποιος μπορεί να χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς και για ποιες παροχές;

Το ενωσιακό καθεστώς μπορεί να χρησιμοποιείται από:

1. Υποκείμενο στον φόρο **εγκατεστημένο στην ΕΕ (ο οποίος δεν θεωρείται προμηθευτής)** για τη δήλωση και την καταβολή ΦΠΑ για:
 - παροχές υπηρεσιών B2C που πραγματοποιούνται σε κράτος μέλος στο οποίο δεν είναι εγκατεστημένος·
 - ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών.

Υπηρεσίες που παρέχονται σε πελάτες σε κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο πάροχος πρέπει να δηλώνονται στην εθνική δήλωση ΦΠΑ του αντίστοιχου κράτους μέλους ανεξάρτητα από το αν αυτή η μόνιμη εγκατάσταση συμμετέχει στην παροχή των υπηρεσιών ή όχι.

2. Υποκείμενο στον φόρο **μη εγκατεστημένο στην ΕΕ** για τη δήλωση και την καταβολή ΦΠΑ για
 - ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών.
3. Ηλεκτρονική διεπαφή (εγκατεστημένη εντός ή εκτός ΕΕ) που διευκολύνει τις παραδόσεις αγαθών (**θεωρούμενος προμηθευτής**) για:
 - ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών·
 - ορισμένες εγχώριες παραδόσεις αγαθών.

Οι εγχώριες παραδόσεις αγαθών, δηλ. όταν τα αγαθά βρίσκονται στο ίδιο κράτος μέλος με τον πελάτη προς τον οποίο αποστέλλονται, μπορούν κατ' εξαίρεση να δηλώνονται στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος, αλλά μόνο από ηλεκτρονική διεπαφή για τις παραδόσεις για τις οποίες είναι θεωρούμενος προμηθευτής (βλ. ενότητα 2.1.3).

3.2.4 Μπορεί το ενωσιακό καθεστώς να χρησιμοποιείται για μέρος των παραδόσεων που εμπίπτουν στο καθεστώς;

Εάν ένας προμηθευτής ή θεωρούμενος προμηθευτής αποφασίσει να εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς, πρέπει να δηλώνει και να καταβάλλει ΦΠΑ για όλες τις παραδόσεις που εμπίπτουν στο ενωσιακό καθεστώς. Δεν μπορεί να επιλέξει να τις δηλώσει στην εθνική δήλωση ΦΠΑ.

Παράδειγμα 1:

Πάροχος/προμηθευτής ο οποίος είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών σε πελάτες σε διάφορα κράτη μέλη της ΕΕ. Ο πάροχος/προμηθευτής επιθυμεί να εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς και να δηλώνει και να καταβάλλει ΦΠΑ αποκλειστικά επί των παροχών υπηρεσιών μέσω του ενωσιακού καθεστώτος. Επιθυμεί να δηλώνει και να καταβάλλει ΦΠΑ επί των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών σύμφωνα με τους γενικούς κανόνες για τον ΦΠΑ στην αντίστοιχη εγχώρια δήλωση ΦΠΑ του σχετικού κράτους μέλους.

Ο πάροχος/προμηθευτής που αποφασίζει να εγγραφεί στην OSS θα πρέπει να δηλώνει μέσω της OSS όλες τις παραδόσεις του που εμπίπτουν στο ενωσιακό καθεστώς. Κατά συνέπεια, ο πάροχος/προμηθευτής δεν μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς μόνο για τις παροχές υπηρεσιών. Αφού εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς, τόσο οι παροχές υπηρεσιών όσο και οι εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών πρέπει να δηλώνονται μέσω της OSS.

Παράδειγμα 2:

Ηλεκτρονική διεπαφή εγκατεστημένη στην ΕΕ είναι θεωρούμενος προμηθευτής για ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και εγχώριες παραδόσεις αγαθών σε πελάτες στην ΕΕ. Η ηλεκτρονική διεπαφή παρέχει επίσης διασυνοριακές ηλεκτρονικές υπηρεσίες B2C σε πελάτες στην ΕΕ. Η ηλεκτρονική διεπαφή επιθυμεί να χρησιμοποιεί την OSS για τη δήλωση και την καταβολή ΦΠΑ μόνο επί εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών. Ο ΦΠΑ επί εγχώριων παραδόσεων αγαθών που πραγματοποιούνται από την ηλεκτρονική διεπαφή ως θεωρούμενος προμηθευτής και ο ΦΠΑ επί ηλεκτρονικών υπηρεσιών θα δηλώνονται και θα καταβάλλονται από την ηλεκτρονική διεπαφή σύμφωνα με τους γενικούς κανόνες για τον ΦΠΑ.

Ένας προμηθευτής που αποφασίζει να εγγραφεί στην OSS θα πρέπει να δηλώνει μέσω της OSS όλες τις παραδόσεις του που εμπίπτουν στο ενωσιακό καθεστώς. Κατά συνέπεια, η ηλεκτρονική διεπαφή δεν μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιεί την OSS μόνο για επιλεγμένες παραδόσεις. Αφού εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς, όλες οι επιλέξιμες παραδόσεις της (εξ αποστάσεως πωλήσεις, εγχώριες παραδόσεις αγαθών ως θεωρούμενος προμηθευτής και παροχές υπηρεσιών) πρέπει να δηλώνονται μέσω της OSS.

3.2.5 Τι είναι οι ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών;

Ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως πώληση αγαθών πραγματοποιείται όταν τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του από κράτος μέλος άλλο από εκείνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη (άρθρο 14 παράγραφος 4 πρώτο εδάφιο της οδηγίας ΦΠΑ). Το εν λόγω άρθρο προβλέπει επίσης ότι η παράδοση αγαθών πρέπει να πραγματοποιείται:

- για πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο ή νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο, των οποίων οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ με βάση το άρθρο 3 παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ²³· ή

²³ Εάν ο πελάτης πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που υπόκειται σε ΦΠΑ, διασφαλίζεται ήδη ότι η παράδοση φορολογείται στο κράτος μέλος άφιξης των αγαθών.

- για οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο.

Συνοπτικά, ο όρος «ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών» καλύπτει τις παραδόσεις στους **ακόλουθους πελάτες**:

- παραδόσεις αγαθών σε μη υποκείμενους στον φόρο (καταναλωτές)·
- παραδόσεις αγαθών (συμπεριλαμβανομένων προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης) σε υποκείμενους στον φόρο ή νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στον φόρο που παρατίθενται στο άρθρο 151 της οδηγίας ΦΠΑ (διπλωματικές σχέσεις, διεθνείς οργανισμοί, NATO κ.λπ.)· και
- παραδόσεις αγαθών (εξαιρούμενων προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης) σε: i) υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι πραγματοποιούν μόνον παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που δεν παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης από τον ΦΠΑ, ii) υποκείμενους στον φόρο που υπάγονται στο κοινό κατ' αποκοπή καθεστώς για τους αγρότες, iii) υποκείμενους στον φόρο που υπάγονται στο καθεστώς του περιθωρίου κέρδους για μεταχειρισμένα αγαθά και iv) νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στον φόρο – (η αποκαλούμενη «ομάδα των 4»).

Οι εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών μπορούν να καλύπτουν οποιοδήποτε είδος αγαθών ανεξάρτητα από την αξία του, συμπεριλαμβανομένων προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης. Το πεδίο εφαρμογής του άρθρου 14 παράγραφος 4 πρώτο εδάφιο της οδηγίας ΦΠΑ και, επομένως, το ενωσιακό καθεστώς καλύπτουν τις **παραδόσεις αγαθών που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης** μόνο σε συγκεκριμένες περιπτώσεις, αναλόγως του πελάτη στον οποίο παραδίδονται τα αγαθά, συνεπώς μόνο εάν τα αγαθά παραδίδονται σε:

- πρόσωπα μη υποκείμενα στον φόρο· ή
- πρόσωπα υποκείμενα στον φόρο ή νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στον φόρο, των οποίων οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ με βάση το άρθρο 3 παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ, δηλαδή στα πρόσωπα που παρατίθενται στο άρθρο 151 της οδηγίας ΦΠΑ.

Οι ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης σε μέλος της αποκαλούμενης ομάδας των 4 δεν καλύπτονται από το άρθρο 14 παράγραφος 4 πρώτο εδάφιο της οδηγίας ΦΠΑ και μπορούν, επομένως, να μην δηλώνονται βάσει του ενωσιακού καθεστώτος (άρθρο 3 παράγραφος 1 στοιχείο β) της οδηγίας ΦΠΑ).

3.2.6 Τόπος παροχής/παραδόσης

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών ΤΒΕ από υποκείμενο στον φόρο (ο πάροχος) εγκατεστημένο σε κράτος μέλος προς μη υποκείμενο στον φόρο (ο πελάτης) σε άλλο κράτος μέλος είναι το κράτος μέλος στο οποίο διαμένει ο πελάτης.

Ο τόπος παράδοσης στις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκονται τα αγαθά κατά τον χρόνο άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη (άρθρο 33 στοιχείο α) της οδηγίας ΦΠΑ).

Για άλλα είδη υπηρεσιών που καλύπτονται από το ενωσιακό καθεστώς, οι κανόνες για τον τόπο παροχής δεν αλλάζουν. Περισσότερες λεπτομέρειες παρέχονται στα άρθρα 47 έως 58 της οδηγίας ΦΠΑ.

Συνάγεται ότι σε περιπτώσεις ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών σε πελάτες, ο ΦΠΑ οφείλεται σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη. Για τη δήλωση και την καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ, ο πάροχος/προμηθευτής μπορεί είτε να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στο (ή σε κάθε) σχετικό κράτος μέλος ή να εγγραφεί στην ενωσιακή OSS εν γένει στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος.

3.2.7 Κατώτατο όριο τύπου παροχής/παράδοσης (10 000 EUR)

Για τη στήριξη των πολύ μικρών επιχειρήσεων, από την 1η Ιανουαρίου 2019 θεσπίστηκε κατώτατο όριο ετήσιου κύκλου εργασιών 10 000 EUR, μέχρι το οποίο ο τύπος παροχής υπηρεσιών ΤΒΕ σε καταναλωτές σε άλλο κράτος μέλος παραμένει στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο πάροχος. Από την 1η Ιουλίου 2021, αυτό το κατώτατο όριο καλύπτει τις διασυνοριακές παροχές υπηρεσιών ΤΒΕ και τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών αλλά όχι τις παροχές άλλων ειδών υπηρεσιών σε πελάτες στην ΕΕ. Το κατώτατο όριο υπολογίζεται λαμβανομένης υπόψη της συνολικής αξίας των διασυνοριακών υπηρεσιών ΤΒΕ και των ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών και ισχύει τόσο για τους προμηθευτές όσο και για τους θεωρούμενους προμηθευτές.

Κατά συνέπεια, οι διασυνοριακές παροχές υπηρεσιών ΤΒΕ και οι ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών θα υπόκεινται σε ΦΠΑ στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο πάροχος/προμηθευτής εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις (άρθρο 59γ παράγραφος 1):

1. ο προμηθευτής είναι εγκατεστημένος ή έχει τον τόπο της μόνιμης κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του σε ένα μόνο κράτος μέλος·
2. παρέχει υπηρεσίες ΤΒΕ σε πελάτες οι οποίοι είναι εγκατεστημένοι, έχουν τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε άλλο κράτος μέλος ή πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και αποστέλλει ή μεταφέρει αυτά τα αγαθά σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος·
3. το συνολικό ποσό αυτών των παροχών υπηρεσιών ΤΒΕ και των ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών προς καταναλωτές σε άλλα κράτη μέλη δεν υπερβαίνει το ποσό των 10 000 EUR (χωρίς ΦΠΑ) κατά το τρέχον και το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Αυτό σημαίνει ότι οι παροχές διασυνοριακών υπηρεσιών ΤΒΕ και οι ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών αξίας έως 10 000 EUR θα τυγχάνουν της ίδιας μεταχείρισης από άποψη ΦΠΑ με τις εγχώριες παραδόσεις.

Ωστόσο, ο πάροχος/προμηθευτής μπορεί να αποφασίσει να μην εφαρμόσει το κατώτατο όριο των 10 000 EUR και να εφαρμόσει τους γενικούς κανόνες σχετικά με τον τόπο παροχής/παράδοσης (π.χ. φορολόγηση στο κράτος μέλος του πελάτη στην περίπτωση υπηρεσιών ΤΒΕ και στο κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά στην περίπτωση ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών). Σε αυτό το πλαίσιο, μπορεί να επιλέξει να εγγραφεί στην OSS στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένος ακόμη και αν δεν υπερβαίνει το κατώτατο όριο. Στην περίπτωση αυτή, ο πάροχος/προμηθευτής θα δεσμεύεται από την απόφασή του για δύο ημερολογιακά έτη.

Σε κάθε περίπτωση, μόλις υπάρξει υπέρβαση του ετήσιου κατώτατου ορίου των 10 000 EUR, εφαρμόζεται ο γενικός κανόνας και οφείλεται ΦΠΑ στο κράτος μέλος του πελάτη για

υπηρεσίες TBE και στο κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά στην περίπτωση ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών.

Αυτό το κατώτατο όριο δεν εφαρμόζεται σε:

- i) παροχές υπηρεσιών TBE που πραγματοποιούνται από πάροχο που δεν είναι εγκαταστημένος στην ΕΕ (μη ενωσιακό καθεστώς),
- ii) ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από προμηθευτή που είναι εγκατεστημένος εκτός ΕΕ,
- iii) εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγομένων αγαθών (καθεστώς εισαγωγής),
- iv) παροχές υπηρεσιών εκτός υπηρεσιών TBE,
- v) εγχώριες παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από θεωρούμενο προμηθευτή,
- vi) παραδόσεις αγαθών από προμηθευτή που είναι εγκατεστημένος ή έχει τον τόπο της μόνιμης κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη.

Στον πίνακα 5 κατωτέρω παρουσιάζονται οι συνέπειες της εφαρμογής του κατώτατου ορίου των 10 000 EUR.

Πίνακας 5: Κατώτατο όριο τύπου παροχής/παράδοσης (10 000 EUR)

Υπηρεσίες TBE B2C* και ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών			
Κατώτατο όριο	Από παρόχους/προμηθευτές εγκατεστημένους σε μόνο ένα κράτος μέλος		Από παρόχους/προμηθευτές εγκατεστημένους εκτός ΕΕ ή παρόχους/προμηθευτές εγκατεστημένους σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη
≤ 10 000 EUR ετησίως	Τόπος παροχής/παράδοσης και οφειλόμενος ΦΠΑ στο κράτος μέλος του παρόχου (στην περίπτωση υπηρεσιών TBE) και στο κράτος μέλος αποστολής ή μεταφοράς (στην περίπτωση ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών)**	Ο πάροχος/προμηθευτής μπορεί να αποφασίσει να εφαρμόσει τον γενικό κανόνα του τόπου παροχής/παράδοσης στο κράτος μέλος του πελάτη ή στο κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται τα αγαθά	Δεν εφαρμόζεται το κατώτατο όριο
		<ul style="list-style-type: none"> - εγγραφή στο ενωσιακό καθεστώς ή - εγγραφή για σκοπούς ΦΠΑ 	

		σε κάθε κράτος μέλος (του πελάτη ή στο οποίο αποστέλλονται τα αγαθά)
> 10 000 EUR ετησίως	<p>Τόπος παροχής/παράδοσης και οφειλόμενος ΦΠΑ στο κράτος μέλος του πελάτη/στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά</p> <ul style="list-style-type: none"> - εγγραφή στο ενωσιακό καθεστώς ή - εγγραφή για σκοπούς ΦΠΑ σε κάθε κράτος μέλος του πελάτη/κράτος μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς 	

* Για υπηρεσίες ΤΒΕ, το κατώτατο όριο των 10 000 EUR εφαρμόζεται ήδη από την 1η Ιανουαρίου 2019.

** Για την εφαρμογή του κατώτατου ορίου, τα αγαθά πρέπει να αποστέλλονται από το κράτος μέλος εγκατάστασης.

3.2.8 Ποιες είναι οι υποχρεώσεις τιμολόγησης;

Παροχές υπηρεσιών

Η οδηγία ΦΠΑ δεν επιβάλλει υποχρεωτική τιμολόγηση για παροχές υπηρεσιών σε καταναλωτές στην ΕΕ. Ωστόσο, τα κράτη μέλη δύνανται να απαιτούν στην εθνική τους νομοθεσία την έκδοση τιμολογίου για αυτές τις παροχές. Σε περίπτωση έκδοσης τιμολογίου ισχύουν οι εξής κανόνες:

- οι κανόνες τιμολόγησης του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγγεγραμμένος ο πάροχος για το ενωσιακό καθεστώς (κράτος μέλος εγγραφής) ή
- οι κανόνες τιμολόγησης των κρατών μελών στα οποία πραγματοποιείται η παροχή εάν ο πάροχος δεν είναι εγγεγραμμένος στο ενωσιακό καθεστώς.

Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών

Η οδηγία ΦΠΑ ορίζει ότι σε περίπτωση ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών, οι προμηθευτές πρέπει να εκδίδουν τιμολόγιο εάν δεν χρησιμοποιούν το ενωσιακό καθεστώς. Εάν δεν έχουν εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς, δεν χρειάζεται να εκδίδουν τιμολόγιο για αυτές τις παραδόσεις αγαθών. Εάν ο προμηθευτής επιλέξει να εκδίδει τιμολόγιο, θα εφαρμόζονται οι κανόνες τιμολόγησης του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγγεγραμμένος ο προμηθευτής για το ενωσιακό καθεστώς (κράτος μέλος εγγραφής).

3.2.9 Είναι απαραίτητο να οριστεί φορολογικός αντιπρόσωπος;

Οι προμηθευτές που είναι εγκατεστημένοι στην ΕΕ δεν χρειάζεται να ορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο προκειμένου να μπορούν να χρησιμοποιήσουν το ενωσιακό καθεστώς.

Οι προμηθευτές (συμπεριλαμβανομένων των θεωρούμενων προμηθευτών) που δεν είναι εγκατεστημένοι στην ΕΕ δεν υποχρεούνται να ορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο προκειμένου να μπορούν να χρησιμοποιήσουν το ενωσιακό καθεστώς. Ωστόσο, το κράτος

μέλος εγγραφής μπορεί να απαιτήσει από αυτούς να ορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο σύμφωνα με την εθνική τους νομοθεσία.

Μεσάζων (όπως περιγράφεται στην ενότητα 4.2.5) ορίζεται μόνο για τη χρήση του καθεστώτος εισαγωγής.

3.2.10 Εάν ένας πάροχος/προμηθευτής μη εγκατεστημένος στην ΕΕ πραγματοποιεί παροχές υπηρεσιών σε καταναλωτές στην ΕΕ και ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, ποιο καθεστώς πρέπει να χρησιμοποιείται;

Εάν ένας πάροχος/προμηθευτής μη εγκατεστημένος στην ΕΕ πραγματοποιεί τόσο παροχές υπηρεσιών σε καταναλωτές στην ΕΕ όσο και ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, πρέπει να χρησιμοποιεί και, επομένως, να εγγραφεί σε δύο διαφορετικά καθεστώτα συγκεκριμένα:

- στο μη ενωσιακό καθεστώς για τις παροχές υπηρεσιών, και
- στο ενωσιακό καθεστώς για τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών.

Ο προμηθευτής που δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ δεν μπορεί να δηλώσει παραδόσεις αγαθών στο μη ενωσιακό καθεστώς, καθώς το μη ενωσιακό καθεστώς καλύπτει μόνο τις παροχές υπηρεσιών (βλ. ενότητα 3.1.3). Ούτε μπορεί να δηλώσει παροχές υπηρεσιών στο ενωσιακό καθεστώς, διότι δεν είναι εγκαταστημένος στην ΕΕ (βλ. ενότητα 3.2.3).

Παράδειγμα 1:

Ένας πάροχος/προμηθευτής είναι εγκατεστημένος στην Ελβετία και παρέχει υπηρεσίες σε πελάτες στην Αυστρία. Παραδίδει επίσης αγαθά που αποστέλλονται από τη Γαλλία σε πελάτες στην Ισπανία. Επιθυμεί να χρησιμοποιήσει την OSS για τη δήλωση και την καταβολή ΦΠΑ για αυτές τις παροχές.

Ποια καθεστώτα πρέπει να χρησιμοποιήσει για αυτές τις παροχές;

Ο πάροχος/προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ. Αυτό σημαίνει ότι για την παροχή υπηρεσιών σε πελάτες στην Αυστρία πρέπει να χρησιμοποιήσει το **μη ενωσιακό καθεστώς** (ελεύθερη επιλογή του κράτους μέλους εγγραφής).

Για τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών (όπου τα αγαθά αποστέλλονται από τη Γαλλία σε πελάτες στην Ισπανία), πρέπει να χρησιμοποιήσει το **ενωσιακό καθεστώς**. Το κράτος μέλος εγγραφής για έναν υποκείμενο στον φόρο που δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ είναι το κράτος μέλος αποστολής των αγαθών, επομένως η Γαλλία (άρθρο 369α της οδηγίας ΦΠΑ). Εάν ο υποκείμενος στον φόρο αποστέλλει ή μεταφέρει αγαθά από περισσότερα του ενός κράτη μέλη, ο υποκείμενος στον φόρο υποδεικνύει ποιο από αυτά τα κράτη μέλη είναι το κράτος μέλος εγγραφής.

3.3 ΕΡΩΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΑΝΤΗΣΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ

Τα παρακάτω παραδείγματα ισχύουν για παραδόσεις που πραγματοποιούνται από την 1η Ιουλίου 2021.

1. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη (μόνο) στο Βέλγιο και πωλώ αγαθά από την αποθήκη μου στο Βέλγιο σε πελάτες στη Γαλλία και στο Λουξεμβούργο (εξ αποστάσεως πωλήσεις*

αγαθών). Η συνολική αξία των διασυνοριακών πωλήσεών μου σε πελάτες δεν υπερβαίνει τα 10 000 EUR. Τι αλλάζει για μένα;

Καταρχήν, σε αυτό το σενάριο δεν αλλάζει τίποτα για εσάς. Δεδομένου ότι είστε εγκατεστημένος σε ένα κράτος μέλος (Βέλγιο) και η συνολική αξία των παραδόσεων αγαθών σε πελάτες σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ (Γαλλία, Λουξεμβούργο) δεν υπερβαίνει τα 10 000 EUR, οι παραδόσεις αυτές θα τύχουν της ίδιας μεταχείρισης από την άποψη του ΦΠΑ με τις παραδόσεις σας σε πελάτες στο Βέλγιο.

Εάν το επιθυμείτε, μπορείτε να επιλέξετε να εφαρμόζετε τους συνήθεις κανόνες και φόρους στο κράτος μέλος προορισμού των αγαθών. Εάν κάνετε τη συγκεκριμένη επιλογή, μπορείτε να εγγραφείτε για το ενωσιακό καθεστώς στο Βέλγιο (όπου είστε εγκατεστημένος). Πρόκειται για μια απλή ηλεκτρονική εγγραφή στη βελγική δικτυακή πύλη της μονοαπευθυντικής θυρίδας για τον ΦΠΑ. Μετά την εγγραφή, θα μπορείτε να δηλώσετε και να καταβάλετε τον ΦΠΑ που οφείλεται στη Γαλλία και στο Λουξεμβούργο μέσω αυτής της βελγικής δικτυακής πύλης της μονοαπευθυντικής θυρίδας. Ωστόσο, εάν επιλέξετε να μην εγγραφείτε στην OSS, μπορείτε να εγγραφείτε για σκοπούς ΦΠΑ στα κράτη μέλη άφιξης των αγαθών, δηλαδή στη Γαλλία και στο Λουξεμβούργο.

2. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη (μόνο) στην Πολωνία και πραγματοποιώ μόνο εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε πελάτες στη Γερμανία, την Τσεχία και τη Σουηδία. Η συνολική αξία των διασυνοριακών πωλήσεών μου σε πελάτες υπερβαίνει τα 10 000 EUR, αλλά μεμονωμένα για κάθε κράτος μέλος δεν υπερβαίνει τα 35 000 EUR. Τι αλλάζει για μένα;*

Από την 1η Ιουλίου 2021, το κατώτατο όριο για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών καθίσταται 10 000 EUR ετησίως και καλύπτει όλες τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε πελάτες σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ. Το προηγούμενο ετήσιο κατώτατο όριο των 35 000 EUR για κάθε κράτος μέλος (ή 100 000 EUR για έναν περιορισμένο αριθμό κρατών μελών) καταργείται.

Σύμφωνα με το παρόν σενάριο, καθώς υπάρχει υπέρβαση του κατώτατου ορίου των 10 000 EUR, ο τόπος παράδοσης των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών είναι η χώρα στην οποία αποστέλλονται τα αγαθά. Από την 1η Ιουλίου 2021, για τη δήλωση του ΦΠΑ που οφείλεται επί των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών που αποστέλλονται στη Γερμανία, την Τσεχία και τη Σουηδία έχετε δύο δυνατότητες:

- a) να εγγραφείτε σε καθένα από αυτά τα κράτη μέλη και να δηλώνετε και να καταβάλλετε τον οφειλόμενο ΦΠΑ στην εθνική δήλωση ΦΠΑ του αντίστοιχου κράτους μέλους (στο παρόν παράδειγμα η Γερμανία, η Τσεχία και η Σουηδία)· ή
 - β) να εγγραφείτε στο ενωσιακό καθεστώς (στην Πολωνία). Πρόκειται για μια απλή ηλεκτρονική εγγραφή στην πολωνική δικτυακή πύλη της μονοαπευθυντικής θυρίδας για τον ΦΠΑ (όπου είστε εγκατεστημένος), η οποία πρέπει να χρησιμοποιείται για όλες τις διασυνοριακές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και όλες τις παροχές υπηρεσιών τις οποίες πραγματοποιείτε προς πελάτες σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ. Μετά την εγγραφή, θα μπορείτε να δηλώσετε και να καταβάλετε τον ΦΠΑ που οφείλεται στη Γερμανία, την Τσεχία και τη Σουηδία μέσω αυτής της πολωνικής δικτυακής πύλης της μονοαπευθυντικής θυρίδας.
3. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη στην Αυστρία και πραγματοποιώ εγχώριες παραδόσεις αγαθών. Περιστασιακά, πραγματοποιώ εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών με αξία που δεν υπερβαίνει τα 10 000 EUR σε πελάτες στη Γερμανία. Επίσης, διαθέτω μόνιμη*

εγκατάσταση στην Ουγγαρία, από όπου παρέχω διάφορες υπηρεσίες (TBE και/ή άλλες). Ισχύει για εμένα το κατώτατο όριο των 10 000 EUR;

Όχι, το κατώτατο όριο των 10 000 EUR ισχύει μόνο για επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες μόνο σε ένα κράτος μέλος. Καθώς είστε εγκατεστημένος στην Αυστρία, αλλά διαθέτετε επίσης μόνιμη εγκατάσταση στην Ουγγαρία, δεν ισχύει το κατώτατο όριο των 10 000 EUR.

4. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη στη Γαλλία και διατηρώ απόθεμα αγαθών στη Γερμανία. Πραγματοποιώ εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών από τη Γαλλία και από το απόθεμα στη Γερμανία αξίας 4 000 EUR σε Πολωνούς πελάτες και αξίας 4 500 EUR σε Βέλγους πελάτες. Ισχύει για εμένα το κατώτατο όριο των 10 000 EUR;*

Όχι, το κατώτατο όριο των 10 000 EUR δεν ισχύει για εσάς διότι τα αγαθά αποστέλλονται από δύο κράτη μέλη, με αποτέλεσμα να πραγματοποιούνται εξ αποστάσεως πωλήσεις από περισσότερα του ενός κράτη μέλη. Για να εφαρμόζεται το κατώτατο όριο, ο προμηθευτής πρέπει να είναι εγκατεστημένος σε ένα κράτος μέλος και τα αγαθά πρέπει να αποστέλλονται από το συγκεκριμένο κράτος μέλος εγκατάστασης.

5. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη στην Ιταλία και παρέχω υπηρεσίες TBE αξίας 4 000 EUR σε πελάτες στην Ισπανία και την Πορτογαλία. Επιπλέον, παρέχω υπηρεσίες TBE αξίας 20 000 EUR σε διεθνή οργανισμό στην Ισπανία ο οποίος απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ για τις οικείες αποκτήσεις αγαθών και υπηρεσιών. Ισχύει για εμένα το κατώτατο όριο των 10 000 EUR;*

Όχι, το κατώτατο όριο των 10 000 EUR δεν ισχύει στην περίπτωσή σας. Ο διεθνής οργανισμός που απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ για τις οικείες αποκτήσεις αγαθών και υπηρεσιών θεωρείται μη υποκείμενος στον φόρο (καταναλωτής) για την παροχή υπηρεσιών TBE. Ως εκ τούτου, η συνολική αξία των διασυνοριακών υπηρεσιών TBE που παρέχετε είναι 24 000 EUR και υπερβαίνει το κατώτατο όριο των 10 000 EUR.

6. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη (μόνο) στη Γαλλία. Παρέχω υπηρεσίες TBE αξίας 2 500 EUR σε πελάτες στο Βέλγιο και τη Γερμανία και πραγματοποιώ εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών αξίας 7 000 EUR σε πελάτες στις Κάτω Χώρες. Ισχύει για εμένα το κατώτατο όριο των 10 000 EUR; Μπορώ να επιλέξω ως τόπο φορολόγησης το κράτος μέλος του πελάτη μόνο για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών;*

Η συνολική αξία των διασυνοριακών υπηρεσιών TBE που παρέχετε και των ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών που πραγματοποιείτε είναι 9 500 EUR, επομένως χαμηλότερη από 10 000 EUR. Ως εκ τούτου, μπορείτε να εφαρμόσετε την ίδια μεταχείριση από άποψη ΦΠΑ σε αυτές τις διασυνοριακές παροχές/παραδόσεις με εκείνη που εφαρμόζετε στις εγχώριες παροχές/παραδόσεις σας. Επίσης, μπορείτε να επιλέξετε ως τόπο φορολόγησης το κράτος μέλος του πελάτη, αλλά αυτή η επιλογή πρέπει να γίνει τόσο για τις παροχές υπηρεσιών TBE όσο και για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών. Θα δεσμευέστε από αυτή την απόφαση για δύο ημερολογιακά έτη.

7. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη (μόνο) στις Κάτω Χώρες. Πραγματοποιώ παροχές υπηρεσιών TBE αξίας 2 500 EUR σε πελάτες που βρίσκονται στο Βέλγιο και στη Γερμανία, παροχές υπηρεσιών κατάρτισης αξίας 3 000 EUR σε πελάτες, οι οποίες εκτελούνται υλικά στη Γερμανία και τη Δανία, και εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών αξίας 4 000 EUR σε πελάτες στο Βέλγιο. Ισχύει για εμένα το κατώτατο όριο των 10 000 EUR;*

Το κατώτατο όριο των 10 000 EUR ισχύει μόνο για τις παροχές υπηρεσιών ΤΒΕ και τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών. Ο συνολικός κύκλος εργασιών που καλύπτεται από το κατώτατο όριο είναι, επομένως, 6 500 EUR. Για αυτές τις παροχές/παραδόσεις μπορείτε να εφαρμόσετε την ίδια μεταχείριση από άποψη ΦΠΑ με εκείνη που εφαρμόζετε στις εγχώριες παροχές/παραδόσεις σας ή μπορείτε να επιλέξετε να εφαρμόσετε τον ΦΠΑ στο κράτος μέλος του πελάτη.

Το κατώτατο όριο των 10 000 EUR δεν καλύπτει τις υπηρεσίες κατάρτισης (ή οποιεσδήποτε άλλες υπηρεσίες εκτός των ΤΒΕ). Έχετε δύο εναλλακτικές λύσεις όσον αφορά τη δήλωση του ΦΠΑ επί αυτών των υπηρεσιών κατάρτισης:

- α) να εγγραφείτε σε καθένα από αυτά τα κράτη μέλη στα οποία εκτελούνται οι υπηρεσίες κατάρτισης και στη συνέχεια να δηλώσετε και να καταβάλετε τον οφειλόμενο ΦΠΑ στην εθνική δήλωση ΦΠΑ του αντίστοιχου κράτους μέλους (στο παρόν παράδειγμα: η Γερμανία και η Δανία)· ή
 - β) να εγγραφείτε στο ενωσιακό καθεστώς. Πρόκειται για μια απλή ηλεκτρονική εγγραφή στην ολλανδική μονοαπευθυντική θυρίδα για τον ΦΠΑ (όπου είστε εγκατεστημένος), η οποία πρέπει να χρησιμοποιείται για όλες τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και όλες τις παροχές υπηρεσιών τις οποίες πραγματοποιείτε προς πελάτες σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ. Μετά την εγγραφή, θα μπορείτε να δηλώσετε και να καταβάλετε τον ΦΠΑ που οφείλεται στη Γερμανία και τη Δανία μέσω αυτής της ολλανδικής δικτυακής πύλης της μονοαπευθυντικής θυρίδας.
8. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη (μόνο) στη Γερμανία και πραγματοποιώ ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών (προέλευσης ΕΕ ή σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ) αποκλειστικά μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών. Η συνολική αξία των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών τις οποίες πραγματοποιώ δεν υπερβαίνει τα 10 000 EUR. Ισχύει για εμένα το κατώτατο όριο;*

Ναι, το κατώτατο όριο των 10 000 EUR ισχύει για εσάς. Θα πρέπει να τηρείτε σαφή αποδεικτικά στοιχεία των εξ αποστάσεως πωλήσεών σας που πραγματοποιούνται μέσω των ηλεκτρονικών διεπαφών. Εάν στη συνέχεια υπάρξει υπέρβαση του κατώτατου ορίου των 10 000 EUR για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις, πρέπει να χρεώσετε τον ΦΠΑ του κράτους μέλους στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά.

Σημείωση: Σε αυτό το παράδειγμα η ηλεκτρονική διεπαφή δεν είναι θεωρούμενος προμηθευτής διότι εσείς, ως πωλητής, είστε εγκατεστημένος στην ΕΕ.

9. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη (μόνο) στην Ισπανία και πραγματοποιώ εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε πελάτες σε ολόκληρη την ΕΕ αξίας άνω των 10 000 EUR. Τι αλλάζει για μένα;*

Από την 1η Ιουλίου 2021, το κατώτατο όριο για τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών καθίσταται 10 000 EUR ετησίως και καλύπτει όλες τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε πελάτες σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ. Το προηγούμενο ετήσιο κατώτατο όριο των 35 000 EUR για κάθε κράτος μέλος (ή 100 000 EUR για έναν περιορισμένο αριθμό κρατών μελών) καταργείται. Στις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών τις οποίες πραγματοποιείτε εφαρμόζεται ο ΦΠΑ των κρατών μελών στα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται τα αγαθά. Αυτό σημαίνει ότι πρέπει να χρεώσετε στον πελάτη σας τον ορθό συντελεστή ΦΠΑ του κράτους μέλους στο οποίο θα αποσταλούν/μεταφερθούν τα αγαθά τη στιγμή της πώλησης. Για τη δήλωση του ΦΠΑ έχετε δύο δυνατότητες:

- α) να εγγραφείτε σε καθένα από αυτά τα κράτη μέλη στα οποία έχετε πελάτες (έως 26 πρόσθετες εγγραφές) και στη συνέχεια να δηλώνετε και να καταβάλλετε τον οφειλόμενο ΦΠΑ στην εθνική δήλωση ΦΠΑ του αντίστοιχου κράτους μέλους· ή
- β) να εγγραφείτε στο ενωσιακό καθεστώς. Πρόκειται για μια απλή ηλεκτρονική εγγραφή στην ισπανική μονοαπευθυντική θυρίδα για τον ΦΠΑ (όπου είστε εγκατεστημένοι), η οποία μπορεί να χρησιμοποιείται για όλες τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και όλες τις παροχές υπηρεσιών τις οποίες πραγματοποιείτε προς πελάτες σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ. Μετά την εγγραφή αυτή, θα μπορείτε να δηλώσετε και να καταβάλλετε τον ΦΠΑ που οφείλεται επί των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών που πραγματοποιούνται σε ολόκληρη την ΕΕ μέσω αυτής της ισπανικής δικτυακής πύλης της μονοαπευθυντικής θυρίδας.

10. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη στην Ιρλανδία και πραγματοποιώ ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε πελάτες που βρίσκονται σε ολόκληρη την ΕΕ μέσω του δικού μου ιστοτόπου και μέσω διαφόρων ηλεκτρονικών διεπαφών. Τι αλλάζει για μένα;*

Η απάντηση είναι παρόμοια με αυτή που δόθηκε στην ερώτηση 9 και ο ΦΠΑ οφείλεται στα κράτη μέλη στα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται τα αγαθά ανεξάρτητα από τον τρόπο με τον οποίο πραγματοποιούνται οι πωλήσεις (ιστότοπος της επιχείρησης ή μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής).

Είστε υπόχρεοι σε ΦΠΑ επί του συνόλου των εξ αποστάσεως πωλήσεων τις οποίες πραγματοποιείτε ανεξάρτητα του τρόπου εκτέλεσης των πωλήσεων (δικός σας ιστότοπος ή μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών). Θα πρέπει να μεριμνήσετε για την εφαρμογή του ορθού ΦΠΑ επί των εξ αποστάσεως πωλήσεων που πραγματοποιούνται μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών.

Εάν επιλέξετε να εγγραφείτε στο ενωσιακό καθεστώς, θα πρέπει να δηλώνετε και να καταβάλλετε τον οφειλόμενο ΦΠΑ επί του συνόλου των εξ αποστάσεως πωλήσεών σας μέσω της OSS, συμπεριλαμβανομένων των πωλήσεων που πραγματοποιούνται μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής. Σε αυτό το σενάριο η ηλεκτρονική διεπαφή δεν είναι θεωρούμενος προμηθευτής διότι ο προμηθευτής είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ.

11. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ και διατηρώ απόθεμα αγαθών στη Γαλλία από όπου πραγματοποιώ εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε διάφορους πελάτες μέσω του δικού μου ιστοτόπου. Η αξία των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών δεν υπερβαίνει τα 10 000 EUR. Ισχύει για εμένα το κατώτατο όριο των 10 000 EUR;*

Όχι, το κατώτατο όριο των 10 000 EUR ισχύει μόνο για επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στην ΕΕ.

12. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ και διατηρώ απόθεμα αγαθών στη Γαλλία από όπου πραγματοποιώ εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών μέσω του δικού μου ιστοτόπου. Τι αλλάζει για μένα;*

Η απάντηση είναι παρόμοια με αυτή που δόθηκε στην ερώτηση 10. Εάν επιλέξετε να χρησιμοποιείτε το ενωσιακό καθεστώς, θα πρέπει να εγγραφείτε για σκοπούς ΦΠΑ στη Γαλλία όπου διατηρείτε το απόθεμα αγαθών.

13. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ και διατηρώ απόθεμα αγαθών (προέλευσης ΕΕ ή σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ) στη Γαλλία. Πωλώ τα αγαθά μου σε πελάτες στη*

Γαλλία και σε όλα τα άλλα κράτη μέλη της ΕΕ αποκλειστικά μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών. Τι αλλάζει για μένα;

Σε αυτή την περίπτωση, θεωρείται ότι πραγματοποιείτε τις παραδόσεις σας στην ηλεκτρονική διεπαφή, η οποία στη συνέχεια πραγματοποιεί παράδοση στους πελάτες σας στη Γαλλία και σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ. Πρέπει να εγγραφείτε για σκοπούς ΦΠΑ στη Γαλλία όπου διατηρείτε το απόθεμα αγαθών. Οι παραδόσεις σας στην ηλεκτρονική διεπαφή απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης.

Η ηλεκτρονική διεπαφή είναι θεωρούμενος προμηθευτής και υποχρεούται να εισπράξει ΦΠΑ από τους πελάτες σας. Υποχρεούστε να παράσχετε στην ηλεκτρονική διεπαφή πλήρεις πληροφορίες σχετικά με τη φύση των παραδιδόμενων αγαθών και τον τόπο στον οποίο θα αποσταλούν/μεταφερθούν. Η ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να χρησιμοποιήσει το ενωσιακό καθεστώς για να δηλώνει και να καταβάλλει τον ΦΠΑ που οφείλεται επί των παραδόσεων που πραγματοποιούνται σε πελάτες στη Γαλλία και επί των εξ αποστάσεως πωλήσεων που πραγματοποιούνται σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ.

14. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ και διατηρώ απόθεμα αγαθών στη Γαλλία (προέλευσης ΕΕ ή σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ). Πωλώ τα αγαθά μου σε πελάτες σε ολόκληρη την ΕΕ μέσω του δικού μου ιστοτόπου και μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών. Τι αλλάζει για μένα;

Ο ΦΠΑ οφείλεται στο κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται/μεταφέρονται τα αγαθά ανεξάρτητα από τον τρόπο με τον οποίο πραγματοποιούνται οι εξ αποστάσεως πωλήσεις (ιστότοπος της επιχείρησης ή μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών). Πρέπει να τηρείτε σαφή αποδεικτικά στοιχεία των εξ αποστάσεως πωλήσεων που πραγματοποιούνται μέσω του δικού σας ιστοτόπου και όσων πραγματοποιούνται μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών.

Για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται μέσω του δικού σας ιστοτόπου, παραμένετε υπόχρεος στην καταβολή του ΦΠΑ. Βλ. την απάντηση στην ερώτηση 10 σχετικά με το πώς μπορείτε να δηλώσετε και να καταβάλετε τον εν λόγω ΦΠΑ.

Για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής, υπόχρεη για τον οφειλόμενο ΦΠΑ είναι η ηλεκτρονική διεπαφή. Βλ. την απάντηση στην ερώτηση 13.

15. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη στη Γαλλία χωρίς μόνιμη εγκατάσταση αλλού στην ΕΕ. Έχω εγγραφεί για το ενωσιακό καθεστώς στη Γαλλία (το κράτος μέλος εγγραφής μου). Παραδίδω αγαθά από αποθήκη στο Βέλγιο σε πελάτες στη Γαλλία. Τι αλλάζει για μένα;

Πρέπει να δηλώνετε στο ενωσιακό καθεστώς αυτές τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από το Βέλγιο σε πελάτες στη Γαλλία. Αποτελούν ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών (Βέλγιο-Γαλλία) των οποίων ο τόπος παράδοσης είναι στη Γαλλία. Παρότι η Γαλλία είναι το κράτος μέλος εγγραφής, πρέπει να δηλώνονται στη δήλωση OSS και δεν μπορούν να περιλαμβάνονται στην εγχώρια (γαλλική) δήλωση ΦΠΑ.

16. Είμαι ηλεκτρονική διεπαφή εγκατεστημένη στην Ιταλία. Εμπλέκομαι στις ακόλουθες παραδόσεις αγαθών που αποστέλλονται από αποθήκη στην Ιταλία. Τα αγαθά είναι προέλευσης ΕΕ ή βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ:

α) παραδόσεις δικών μου αγαθών σε πελάτες στην Ιταλία

- β) εξ αποστάσεως πωλήσεις δικών μου αγαθών (των οποίων η αξία υπερβαίνει το κατώτατο όριο των 10 000 EUR) σε πελάτες στη Γαλλία, την Ισπανία και την Πορτογαλία
- γ) διευκόλυνση παραδόσεων αγαθών που πραγματοποιούνται από Ιταλούς προμηθευτές σε πελάτες στην Ιταλία και εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών που πραγματοποιούνται από Ιταλούς προμηθευτές σε πελάτες στη Γαλλία, την Ισπανία και την Αυστρία
- δ) διευκόλυνση παραδόσεων αγαθών που πραγματοποιούνται από Κινέζους πωλητές σε πελάτες στην Ιταλία και εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών που πραγματοποιούνται από Κινέζους πωλητές σε πελάτες στη Γαλλία, την Ισπανία και την Αυστρία.

Τι αλλάζει για μένα;

Για τις παραδόσεις δικών σας αγαθών υπό στοιχείο α) σε πελάτες στην Ιταλία, δεν υπάρχουν αλλαγές. Συνεχίζετε να εφαρμόζετε τους κανόνες για τον ΦΠΑ στην Ιταλία, να δηλώνετε τον ΦΠΑ στην ιταλική δήλωση ΦΠΑ και να καταβάλλετε τον ΦΠΑ στις ιταλικές φορολογικές αρχές.

Για τις παραδόσεις υπό στοιχείο β) (εξ αποστάσεως πωλήσεις δικών σας αγαθών), εφαρμόζεται ο ΦΠΑ των κρατών μελών στα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται τα αγαθά. Αυτό σημαίνει ότι πρέπει να χρεώσετε στον πελάτη σας τον ορθό συντελεστή ΦΠΑ του κράτους μέλους στο οποίο θα αποσταλούν/μεταφερθούν τα αγαθά ήδη όταν πωλείτε αυτά τα αγαθά. Για τη δήλωση και καταβολή του ΦΠΑ έχετε δύο δυνατότητες:

- α) να εγγραφείτε σε καθένα από αυτά τα κράτη μέλη στα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται τα αγαθά σας (Γαλλία, Ισπανία και Πορτογαλία) και στη συνέχεια να δηλώνετε και να καταβάλλετε τον οφειλόμενο ΦΠΑ στην εθνική δήλωση ΦΠΑ του αντίστοιχου κράτους μέλους· ή
- β) να εγγραφείτε στο ενωσιακό καθεστώς. Πρόκειται για μια απλή ηλεκτρονική εγγραφή στην ιταλική μονοαπευθυντική θυρίδα για τον ΦΠΑ (όπου είστε εγκατεστημένος), η οποία μπορεί να χρησιμοποιείται για όλες τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και όλες τις παροχές υπηρεσιών τις οποίες πραγματοποιείτε προς πελάτες σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ (εάν συντρέχει περίπτωση). Μετά την εγγραφή αυτή, θα μπορείτε να δηλώσετε και να καταβάλλετε τον ΦΠΑ που οφείλεται επί των εξ αποστάσεως πωλήσεων που πραγματοποιούνται στη Γαλλία, την Ισπανία και την Πορτογαλία μέσω αυτής της ιταλικής δικτυακής πύλης της μονοαπευθυντικής θυρίδας.

Για τις παραδόσεις υπό στοιχείο γ) που πραγματοποιούνται από Ιταλούς προμηθευτές και τις οποίες διευκολύνετε, δεν είστε θεωρούμενος προμηθευτής και υπόχρεοι για τον οφειλόμενο ΦΠΑ εξακολουθούν να είναι οι εν λόγω προμηθευτές. Ωστόσο, υποχρεούστε να τηρείτε καταχωρίσεις αυτών των συναλλαγών²⁴.

Για τις παραδόσεις υπό στοιχείο δ) είστε θεωρούμενος προμηθευτής και πρέπει να καταβάλλετε τον ΦΠΑ που οφείλεται στην Ιταλία, τη Γαλλία, την Ισπανία και την Αυστρία ως εξής:

²⁴ Άρθρο 242α της οδηγίας ΦΠΑ.

- α) Εάν δεν έχετε επιλέξει το ενωσιακό καθεστώς για τις δικές σας εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών υπό στοιχείο β), πρέπει να δηλώσετε τις παραδόσεις που πραγματοποιούνται σε Ιταλούς πελάτες στην ιταλική δήλωση ΦΠΑ, τις παραδόσεις στη Γαλλία και την Ισπανία στις αντίστοιχες εγχώριες δηλώσεις ΦΠΑ και, επιπλέον, να εγγραφείτε στην Αυστρία προκειμένου να δηλώσετε και να καταβάλετε τον ΦΠΑ που οφείλεται σε αυτή τη χώρα.
- β) Εάν έχετε επιλέξει το ενωσιακό καθεστώς για τις δικές σας εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών υπό στοιχείο β), τότε ο ΦΠΑ επί όλων των παραδόσεων που πραγματοποιούνται υπό στοιχείο δ), συμπεριλαμβανομένων των παραδόσεων σε Ιταλούς πελάτες, θα δηλώνεται και θα καταβάλλεται μέσω της ιταλικής δικτυακής πύλης της μονοαπευθυντικής θυρίδας.

17. *Είμαι ηλεκτρονική διεπαφή εγκατεστημένη στην Κίνα και συμμετέχω στις ακόλουθες παραδόσεις αγαθών:*

- α) *Παραδόσεις που πραγματοποιούνται από Κινέζους προμηθευτές από απόθεμα που τηρείται στη Γερμανία και τη Γαλλία σε πελάτες στη Γερμανία, τη Γαλλία, το Βέλγιο, τις Κάτω Χώρες, την Ουγγαρία, τη Ρουμανία και τη Βουλγαρία*
- β) *Παραδόσεις που πραγματοποιούνται από Κινέζους προμηθευτές από αποθέματα αγαθών που τηρούνται στην Κίνα και την Ελβετία σε πελάτες στη Γαλλία, τη Γερμανία, τη Σουηδία και τη Δανία.*

Τι αλλάζει για μένα;

Είστε θεωρούμενος προμηθευτής για τις πραγματοποιούμενες παραδόσεις υπό στοιχεία α) και β).

Για τις πραγματοποιούμενες παραδόσεις υπό στοιχείο α), δεδομένου ότι τα αγαθά βρίσκονται ήδη σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ, πρέπει να εφαρμόσετε τον ορθό συντελεστή ΦΠΑ αναλόγως του τόπου στον οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά (π.χ. Γερμανία, Γαλλία, Βέλγιο, Κάτω Χώρες, Ουγγαρία, Ρουμανία και Βουλγαρία). Για τον σκοπό αυτό, μπορείτε να εγγραφείτε στο ενωσιακό καθεστώς είτε στη Γερμανία είτε στη Γαλλία όπου οι υποκείμενοι προμηθευτές τηρούν απόθεμα αγαθών. Εάν επιλέξετε να εγγραφείτε στη γερμανική μονοαπευθυντική θυρίδα, αυτή η ενιαία εγγραφή ισχύει για όλες τις παραδόσεις τις οποίες διευκολύνετε για τους Κινέζους προμηθευτές από τα αποθέματα που τηρούν στη Γερμανία και τη Γαλλία. Ο ΦΠΑ επί του συνόλου των παραδόσεων θα δηλώνεται και θα καταβάλλεται μέσω της γερμανικής δικτυακής πύλης της μονοαπευθυντικής θυρίδας.

Μπορείτε επίσης να επιλέξετε να εγγραφείτε σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ στα οποία διευκολύνετε τις παραδόσεις των Κινέζων προμηθευτών, δηλαδή στη Γαλλία, στη Γερμανία (για τις εγχώριες παραδόσεις) και αντίστοιχα στο Βέλγιο, στις Κάτω Χώρες, στην Ουγγαρία, στη Ρουμανία και στη Βουλγαρία για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε πελάτες στις χώρες αυτές. Στην περίπτωση αυτή, θα διαθέσετε εγγραφή για σκοπούς ΦΠΑ σε καθένα από αυτά τα επτά κράτη μέλη, ενώ παράλληλα θα πρέπει να υποβάλετε επτά δηλώσεις ΦΠΑ και να καταβάλετε επτά πληρωμές ΦΠΑ σε κάθε φορολογική αρχή στα αναφερόμενα κράτη μέλη.

Για τις παραδόσεις τις οποίες διευκολύνετε για τους Κινέζους προμηθευτές από τα αποθέματά τους στην Κίνα και την Ελβετία, είστε πλέον σε κάθε περίπτωση θεωρούμενος προμηθευτής εάν τα αγαθά αποστέλλονται με δέματα αξίας που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR.

Μπορείτε να επιλέξετε να εγγραφείτε στη μονοαευθυντική θυρίδα για τις εισαγωγές. Οι επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ παρουσιάζονται στο κεφάλαιο 4, ενότητα 4.2.10 ερώτηση 5.

18. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη στην Πολωνία. Παραδίδω αγαθά από την Πολωνία και τη Γερμανία σε πελάτες στις Κάτω Χώρες και τη Γαλλία. Έχω εγγραφεί για το ενωσιακό καθεστώς στην Πολωνία. Επίσης, έχω εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στη Γερμανία. Μπορώ να τύχω έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που έχει επιβληθεί στη Γερμανία μέσω της δήλωσης OSS;*

Πραγματοποιείτε εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών οι οποίες πραγματοποιούνται στις Κάτω Χώρες και τη Γαλλία. Πρέπει να τις δηλώσετε στη δήλωση OSS που υποβάλλετε στην Πολωνία (το κράτος μέλος εγγραφής σας) μέσω της OSS. Δεν δικαιούστε έκπτωση του ΦΠΑ εισροών που έχει επιβληθεί στη Γερμανία μέσω της δήλωσης OSS. Αυτός ο ΦΠΑ εκπίπτει μέσω της γερμανικής εγχώριας δήλωσης ΦΠΑ.

19. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη στην Πολωνία. Παραδίδω αγαθά από την Πολωνία και τη Γερμανία σε πελάτες στις Κάτω Χώρες και τη Γαλλία. Έχω εγγραφεί για το ενωσιακό καθεστώς στην Πολωνία. Δεν έχω εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ σε άλλο κράτος μέλος. Μπορώ τύχω έκπτωσης του ΦΠΑ που έχει επιβληθεί στη Γερμανία μέσω της δήλωσης OSS;*

Πραγματοποιείτε εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών οι οποίες πραγματοποιούνται στις Κάτω Χώρες και τη Γαλλία. Πρέπει να τις δηλώσετε στη δήλωση OSS που υποβάλλετε στην Πολωνία (το κράτος μέλος εγγραφής σας) μέσω της OSS. Δεν δικαιούστε έκπτωση του ΦΠΑ εισροών που έχει επιβληθεί στη Γερμανία μέσω της δήλωσης OSS. Εάν τηρείτε απόθεμα αγαθών στη Γερμανία, θα πρέπει κατά κανόνα να εγγραφείτε για σκοπούς ΦΠΑ στη Γερμανία και δικαιούστε έκπτωση του γερμανικού ΦΠΑ εισροών μέσω της συνήθους δήλωσης ΦΠΑ. Εάν δεν απαιτείται να εγγραφείτε για σκοπούς ΦΠΑ στη Γερμανία, η επιστροφή του ΦΠΑ που επιβλήθηκε στη Γερμανία μπορεί να χορηγηθεί βάσει της οδηγίας 2008/9/ΕΚ.

20. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη στις Κανάριες Νήσους, οι οποίες βρίσκονται εντός του τελωνειακού εδάφους της ΕΕ, αλλά εκτός του εδάφους ΦΠΑ της ΕΕ. Πωλώ καλλυντικά προϊόντα σε πελάτες στην ΕΕ μέσω του διαδικτυακού καταστήματός μου. Οι πωλήσεις μου θεωρούνται ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις ή εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγομένων αγαθών;*

Οι Κανάριες Νήσοι θεωρούνται τρίτα εδάφη στα οποία δεν ισχύει η οδηγία ΦΠΑ (άρθρο 6 της οδηγίας ΦΠΑ). Ως εκ τούτου, οι πωλήσεις σας είναι εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγομένων αγαθών. Βλ. κεφάλαιο 4, ερώτηση 12α.

21. *Είμαι ηλεκτρονική διεπαφή και ορισμένοι από τους προμηθευτές που πωλούν αγαθά μέσω της διεπαφής μου είναι εγκατεστημένοι στις Κανάριες Νήσους. Αυτοί οι υποκείμενοι προμηθευτές αποστέλλουν/μεταφέρουν τα αγαθά τους από αποθέματα που τηρούνται σε τοποθεσίες στην ΕΕ σε πελάτες σε ολόκληρη την ΕΕ. Είμαι θεωρούμενος προμηθευτής για αυτές τις παραδόσεις;*

Οι επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στις Κανάριες Νήσους ή άλλα τρίτα εδάφη δεν θεωρείται ότι είναι εγκατεστημένες στην ΕΕ. Κατά συνέπεια, είστε θεωρούμενος προμηθευτής για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών τις οποίες πραγματοποιούν οι εν λόγω επιχειρήσεις εντός της ΕΕ από αποθέματα εντός της ΕΕ. Για περισσότερες πληροφορίες, βλ. απάντηση στην ερώτηση 16, ιδίως το στοιχείο δ).

3.4 ΤΙ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΚΑΝΕΤΕ ΑΝ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΕΙΤΕ ΤΟ ΜΗ ΕΝΩΣΙΑΚΟ Η ΤΟ ΕΝΩΣΙΑΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ;

Ένας προμηθευτής που χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς ή το ενωσιακό καθεστώς ή ένας θεωρούμενος προμηθευτής που χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς θα πρέπει να μεριμνά για τα εξής:

- να εμφανίζει το ποσό του ΦΠΑ που πρέπει να καταβληθεί από τον πελάτη στην ΕΕ το αργότερο μόλις ολοκληρωθεί η διαδικασία παραγγελίας,
- να εισπράττει από τον πελάτη στην ΕΕ τον ΦΠΑ επί των διασυνοριακών παροχών υπηρεσιών B2C, των ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών και των εγχώριων παραδόσεων αγαθών από θεωρούμενο προμηθευτή,
- να υποβάλλει τριμηνιαία δήλωση OSS στο κράτος μέλος εγγραφής στην οποία θα δηλώνει όλες τις επιλέξιμες παροχές/παραδόσεις,
- να πραγματοποιεί τριμηνιαία καταβολή του ΦΠΑ που έχει δηλωθεί στη δήλωση OSS στο κράτος μέλος εγγραφής,
- να τηρεί καταχωρίσεις όλων των παροχών/παραδόσεων για 10 έτη για πιθανό έλεγχο από τις φορολογικές αρχές των κρατών μελών.

Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τον τρόπο υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ και καταβολής του ΦΠΑ διατίθενται στον οδηγό για τη μονοαπευθυντική θυρίδα στον τομέα του ΦΠΑ ([Guide to the VAT OSS](#)).

3.5 ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ

Το καθεστώς εισαγωγής περιγράφεται στο κεφάλαιο 4.

4 ΕΞ ΑΠΟΣΤΑΣΕΩΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ ΧΑΜΗΛΗΣ ΑΞΙΑΣ

Σύμφωνα με τους κανόνες για τον ΦΠΑ που ισχύουν έως την 1η Ιουλίου 2021, δεν καταβάλλεται ΦΠΑ κατά την εισαγωγή για αγαθά εμπορικού χαρακτήρα αξίας μεταξύ 10 και 22 EUR που εισάγονται στην ΕΕ²⁵. Η απαλλαγή αυτή καταργείται από την 1η Ιουλίου 2021. Ως εκ τούτου, από την 1η Ιουλίου 2021 όλα τα αγαθά εμπορικού χαρακτήρα που εισάγονται στην ΕΕ από τρίτη χώρα ή τρίτο έδαφος θα υπόκεινται σε ΦΠΑ ανεξαρτήτως της αξίας τους²⁶. Εισάγεται μια νέα έννοια των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη (βλ. ενότητα 4.1).

Η τελωνειακή ατέλεια για αγαθά με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR τα οποία εισάγονται στην ΕΕ²⁷ παραμένει σε ισχύ. Αυτό σημαίνει ότι δεν καταβάλλεται τελωνειακός δασμός για αγαθά σε δέματα που εισάγονται στην ΕΕ, των οποίων η εσωτερική αξία δεν υπερβαίνει τα 150 EUR (εξαιρουμένων των οινοπνευματωδών προϊόντων, των αρωμάτων και των κολονιών, του καπνού και των προϊόντων καπνού). Για τους σκοπούς των παρούσων επεξηγηματικών σημειώσεων, τα αγαθά αυτά αναφέρονται επίσης ως «αγαθά χαμηλής αξίας».

Στον πίνακα κατωτέρω παρουσιάζεται η γενική μεταχείριση που επιφυλάσσεται στα αγαθά χαμηλής αξίας που εισάγονται στην ΕΕ πριν και από την 1η Ιουλίου 2021 από άποψη ΦΠΑ και τελωνειακών δασμών.

Πίνακας 6: Απαλλαγή από τον ΦΠΑ πριν και μετά την 1η Ιουλίου 2021

Αξία των εισαγομένων αγαθών σε δέματα**	Πριν από την 1η Ιουλίου 2021		Από την 1η Ιουλίου 2021	
	ΦΠΑ	Δασμός	ΦΠΑ	Δασμός
≤ EUR 10/22 ²⁸	Απαλλαγή από ΦΠΑ ²⁹	Απαλλαγή από τελωνειακό δασμό	ΦΠΑ οφειλόμενος στην ΕΕ*	Απαλλαγή από τελωνειακό δασμό
> 10/22 EUR και ≤ 150 EUR	ΦΠΑ οφειλόμενος στην ΕΕ*	Απαλλαγή από τελωνειακό δασμό	ΦΠΑ οφειλόμενος στην ΕΕ*	Απαλλαγή από τελωνειακό δασμό
> 150 EUR	ΦΠΑ οφειλόμενος στην ΕΕ*	Τελωνειακός δασμός οφειλόμενος στην ΕΕ	ΦΠΑ οφειλόμενος στην ΕΕ*	Τελωνειακός δασμός οφειλόμενος στην ΕΕ

* Κράτος μέλος της ΕΕ όπου πραγματοποιείται η εισαγωγή/στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά

²⁵ Τίτλος IV, άρθρα 23 και 24 της οδηγίας 2009/132/ΕΚ.

²⁶ Τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να καταργήσουν την απαλλαγή από τον ΦΠΑ για ορισμένες εισαγωγές (πωλήσεις δι' αλληλογραφίας) ακόμη και πριν από την 1η Ιουλίου 2021 (άρθρο 23 παράγραφος 2 της οδηγίας 2009/132/ΕΚ).

²⁷ Κεφάλαιο V, άρθρα 23 και 24 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1186/2009.

²⁸ Για τα κατώτατα όρια απαλλαγής των εισαγωγών από τον ΦΠΑ σε κάθε κράτος μέλος, βλ. παράρτημα Β της παρούσας μελέτης.

²⁹ Ορισμένες δικαιοδοσίες στην ΕΕ αποφάσισαν ήδη να καταργήσουν νωρίτερα αυτή την απαλλαγή από τον ΦΠΑ.

** Εκτός από τα αγαθά που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης της ΕΕ

Από την 1η Ιουλίου 2021 οφείλεται ΦΠΑ επί όλων των αγαθών χαμηλής αξίας που εισάγονται στην ΕΕ. Παράλληλα εισάγονται οι ακόλουθες απλουστεύσεις για την είσπραξη του ΦΠΑ:

- Το ειδικό καθεστώς για εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη – Το καθεστώς εισαγωγής/μονοαπευθυντική θυρίδα για τις εισαγωγές ή IOSS – βλ. ενότητα 4.2.
- Οι ειδικές ρυθμίσεις για τη δήλωση και την πληρωμή ΦΠΑ κατά την εισαγωγή – βλ. ενότητα 4.3.

Στην πράξη, από την 1η Ιουλίου 2021 ο ΦΠΑ επί αγαθών χαμηλής αξίας μπορεί να καταβάλλεται ως εξής:

- Καταβολή ως μέρος της τιμής αγοράς στον προμηθευτή/στην ηλεκτρονική διεπαφή που χρησιμοποιεί την IOSS, στο πλαίσιο της οποίας η εισαγωγή των σχετικών αγαθών απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ.
- Καταβολή κατά την εισαγωγή στην ΕΕ, εάν ο προμηθευτής/η ηλεκτρονική διεπαφή δεν χρησιμοποιεί την IOSS:
 - ✓ Στο πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στο τελωνείο (δηλ. υποβάλλει τελωνειακή διασάφηση για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία) εάν το πρόσωπο αυτό επιλέξει να χρησιμοποιήσει τις ειδικές ρυθμίσεις: ή
 - ✓ χρήση του συνήθους μηχανισμού είσπραξης ΦΠΑ.

Ανεξάρτητα από την εφαρμογή του καθεστώτος εισαγωγής ή των ειδικών ρυθμίσεων για τη δήλωση και την πληρωμή ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, πρέπει να ολοκληρώνονται οι τελωνειακές διατυπώσεις για τα αγαθά χαμηλής αξίας που εισάγονται στην ΕΕ. Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τις τελωνειακές διαδικασίες διατίθενται στις οδηγίες σχετικά με τα τελωνεία³⁰.

4.1 ΕΞ ΑΠΟΣΤΑΣΕΩΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΙΣΑΓΟΜΕΝΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

4.1.1 Σχετικές διατάξεις

Οι σχετικές διατάξεις περιλαμβάνονται στην [οδηγία ΦΠΑ](#) και στον εκτελεστικό κανονισμό για τον ΦΠΑ.

Οδηγία ΦΠΑ

Εκτελεστικός κανονισμός για τον ΦΠΑ

- Άρθρο 14 παράγραφος 4 σημείο 2, άρθρο 33 στοιχεία β) και γ)
- Άρθρο 5α

³⁰ Οι οδηγίες σχετικά με τα τελωνεία τελούν υπό κατάρτιση. Το παρόν έγγραφο θα επικαιροποιηθεί ώστε να παρέχει σύνδεσμο προς τις οδηγίες σχετικά με τα τελωνεία όταν αυτές δημοσιευθούν στον δικτυακό τόπο μας.

4.1.2 Γιατί εισήχθη αυτή η έννοια;

Οι τεχνολογικές εξελίξεις των τελευταίων δεκαετιών οδήγησαν σε ψηφιοποίηση σε όλους τους τομείς του εμπορίου. Μεταξύ αυτών, το ηλεκτρονικό εμπόριο και οι εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών γνώρισαν εκρηκτική ανάπτυξη στην ΕΕ και παγκοσμίως. Οι υφιστάμενοι κανόνες για τον ΦΠΑ, ιδίως εκείνοι που αφορούν την εισαγωγή αγαθών εμπορικού χαρακτήρα από τελικούς καταναλωτές είναι προγενέστεροι αυτών των τεχνολογικών εξελίξεων και παρέχουν απαλλαγή από τον ΦΠΑ για αυτές τις συναλλαγές (β. πίνακα 6 ανωτέρω). Υπό αυτές τις συνθήκες, η εν λόγω απαλλαγή από τον ΦΠΑ προκαλεί επί του παρόντος σοβαρή στρέβλωση του ανταγωνισμού σε βάρος των προμηθευτών της ΕΕ. Προκειμένου να αποκατασταθούν οι ισότιμοι όροι ανταγωνισμού για τους εμπόρους της ΕΕ και να προστατευθούν τα φορολογικά έσοδα των κρατών μελών της ΕΕ, η απαλλαγή από τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή καταργείται και οι κανόνες για τον ΦΠΑ όσον αφορά τις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών τροποποιούνται σύμφωνα με την αρχή της φορολόγησης στον προορισμό.

4.1.3 Ποιες συναλλαγές καλύπτονται;

Η έννοια «εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη» αναφέρεται στις παραδόσεις αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τρίτη χώρα ή τρίτο έδαφος από τον προμηθευτή ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, συμπεριλαμβανομένης της περίπτωσης όπου ο προμηθευτής παρεμβαίνει έμμεσα στην αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών, προς πελάτη σε κράτος μέλος (άρθρο 14 παράγραφος 4 σημείο 2).

Τα αγαθά πρέπει να αποστέλλονται υλικά από τρίτη χώρα ή τρίτο έδαφος ώστε να θεωρηθούν εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών. Εάν αγαθά χαμηλής αξίας τοποθετούνται σε τελωνειακή αποθήκη σε κράτος μέλος της ΕΕ από το οποίο θα πραγματοποιηθούν στη συνέχεια παραδόσεις αγαθών σε πελάτες στην ΕΕ, οι παραδόσεις αυτές δεν θα καλύπτονται από την έννοια των εξ αποστάσεως πωλήσεων εισαγόμενων αγαθών. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι τα αγαθά σε τελωνειακή αποθήκη εντός της ΕΕ βρίσκονται ήδη στο έδαφος της ΕΕ και, συνεπώς, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι έχουν αποσταλεί από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη όπως απαιτεί η έννοια των εξ αποστάσεως πωλήσεων εισαγόμενων αγαθών.

Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 155 της οδηγίας ΦΠΑ, τα αγαθά που αποσκοπούν σε τελική χρήση ή κατανάλωση δεν επιτρέπεται να παραδίδονται από τελωνειακή αποθήκη (βλ. επίσης ερώτηση 14).

Οι εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες καλύπτουν τις παραδόσεις σε πελάτες όπως περιγράφεται στην ενότητα 3.2.5.

4.1.4 Τόπος παράδοσης

Βάσει της νομοθεσίας της ΕΕ για τον ΦΠΑ, απαιτείται ανάλυση των κανόνων σχετικά με τον τόπο παράδοσης προκειμένου να αξιολογηθεί αν μια συναλλαγή υπόκειται σε ΦΠΑ στην ΕΕ. Όσον αφορά αγαθά που αγοράζονται σε τρίτη χώρα ή τρίτο έδαφος και αποστέλλονται ή μεταφέρονται στην ΕΕ, υπάρχουν συνήθως δύο γενεσιουργοί αιτίες επιβολής φόρου:

- γενεσιουργός αιτία επιβολής ΦΠΑ 1: η εξ αποστάσεως πώληση των εισαγόμενων αγαθών από την τρίτη χώρα ή το τρίτο έδαφος σε πελάτη στην ΕΕ·
- γενεσιουργός αιτία επιβολής ΦΠΑ 2: η εισαγωγή των αγαθών στην ΕΕ.

Στις παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις περιγράφονται οι κανόνες σχετικά με τον τόπο παράδοσης για αγαθά χαμηλής αξίας που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR.

Ο τόπος παράδοσης αυτών των αγαθών εξαρτάται από τον τόπο στον οποίο τα αγαθά τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ (δηλ. το κράτος μέλος εισαγωγής) και από τον τόπο τελικού προορισμού των αγαθών. Μπορεί να προκύψουν οι ακόλουθες περιπτώσεις:

1) Το κράτος μέλος εισαγωγής της ΕΕ είναι επίσης το κράτος μέλος τελικού προορισμού των αγαθών.

α) Τόπος παράδοσης της εξ αποστάσεως πώλησης αγαθών (γενεσιουργός αιτία επιβολής ΦΠΑ 1):

i) Εάν χρησιμοποιείται το καθεστώς εισαγωγής (IOSS) – το κράτος μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών χαμηλής αξίας στην ΕΕ (άρθρο 33 στοιχείο γ) της οδηγίας ΦΠΑ).

ii) Όταν δεν χρησιμοποιείται το καθεστώς εισαγωγής (IOSS):

(1) Εάν ο υπόχρεος του ΦΠΑ είναι ο πελάτης – ο τόπος στον οποίο βρίσκονται τα αγαθά χαμηλής αξίας κατά τον χρόνο αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον πελάτη, δηλαδή η τρίτη χώρα ή το τρίτο έδαφος (άρθρο 32 παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ). Σε αυτή την περίπτωση, η εξ αποστάσεως πώληση των αγαθών δεν είναι φορολογητέα στην ΕΕ.

(2) Εάν ο υπόχρεος του ΦΠΑ είναι ο προμηθευτής ή ηλεκτρονική διεπαφή ως θεωρούμενος προμηθευτής – ο τόπος εισαγωγής των αγαθών στην ΕΕ (άρθρο 32 παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ). Σε αυτή την περίπτωση, η εξ αποστάσεως πώληση των αγαθών είναι φορολογητέα στην ΕΕ.

β) Τόπος παράδοσης της εισαγωγής αγαθών χαμηλής αξίας (γενεσιουργός αιτία επιβολής ΦΠΑ 2): είναι ο τόπος στον οποίο τα αγαθά χαμηλής αξίας εισέρχονται στην ΕΕ (άρθρο 60 της οδηγίας ΦΠΑ).

iii) Εάν χρησιμοποιείται το καθεστώς εισαγωγής (IOSS), η εισαγωγή αγαθών χαμηλής αξίας απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ [άρθρο 143 παράγραφος 1 στοιχείο γα) της οδηγίας ΦΠΑ]. Υπενθυμίζεται ότι τον ΦΠΑ εισπράττει ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή (εάν είναι θεωρούμενος προμηθευτής) από τον πελάτη επί της εξ αποστάσεως πώλησης εισαγομένων αγαθών [βλ. σημείο 1 στοιχείο α) σημείο i) ανωτέρω].

iv) Εάν δεν χρησιμοποιείται το καθεστώς εισαγωγής (IOSS), ο ΦΠΑ καταβάλλεται κατά την εισαγωγή.

2) Το κράτος μέλος εισαγωγής της ΕΕ δεν είναι το κράτος μέλος τελικού προορισμού των αγαθών.

α) Τόπος παράδοσης της εξ αποστάσεως πώλησης αγαθών (γενεσιουργός αιτία επιβολής ΦΠΑ 1):

i) Το κράτος μέλος της ΕΕ όπου βρίσκονται τα αγαθά χαμηλής αξίας κατά τον χρόνο άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη, δηλαδή στο κράτος μέλος τελικού προορισμού (άρθρο 33 στοιχείο β) της οδηγίας ΦΠΑ).

Σημειώνεται ότι κατόπιν της θέσπισης της δέσμης μέτρων για τον ΦΠΑ στο ηλεκτρονικό εμπόριο, οι τελωνειακοί κανόνες³¹ τροποποιήθηκαν και μόνο αγαθά χαμηλής αξίας που καλύπτονται από το καθεστώς εισαγωγής (IOSS) μπορούν να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος τελικού προορισμού των αγαθών.

Ως εκ τούτου, εάν αγαθά χαμηλής αξίας τα οποία δεν έχουν δηλωθεί μέσω της IOSS αφιχθούν σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος τελικού προορισμού, θα υπαχθούν για τελωνειακούς σκοπούς σε καθεστώς διαμετακόμισης και θα διασαφιστούν για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία στο κράτος μέλος της ΕΕ στο οποίο τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται.

Συνεπώς, στην πράξη, σε αυτή την περίπτωση η μεταχείριση από άποψη ΦΠΑ θα είναι εκείνη του σημείου 1 στοιχείο β) σημείο ii) ανωτέρω.

- β) Τόπος παράδοσης της εισαγωγής αγαθών χαμηλής αξίας (γενεσιουργός αιτία επιβολής ΦΠΑ 2): είναι ο τόπος στον οποίο τα αγαθά χαμηλής αξίας εισέρχονται στην ΕΕ ή τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία (άρθρο 60 ή άρθρο 61 της οδηγίας ΦΠΑ).
- ii) Εάν χρησιμοποιείται το καθεστώς εισαγωγής (IOSS), η εισαγωγή αγαθών χαμηλής αξίας απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ [άρθρο 143 παράγραφος 1 στοιχείο γα) της οδηγίας ΦΠΑ]. Υπενθυμίζεται ότι τον ΦΠΑ εισπράττει ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή (εάν είναι θεωρούμενος προμηθευτής) από τον πελάτη επί της εξ αποστάσεως πώλησης εισαγομένων αγαθών [βλ. σημείο 1 στοιχείο α) σημείο i) ανωτέρω].
- iii) Εάν δεν χρησιμοποιείται το καθεστώς εισαγωγής (IOSS), ο ΦΠΑ καταβάλλεται κατά την εισαγωγή στο κράτος μέλος τελικού προορισμού των αγαθών στην ΕΕ (βλ. εξηγήσεις στο σημείο 2 στοιχείο α) σημείο ii) ανωτέρω).

Εάν ο ΦΠΑ δεν εισπράττεται από τον εγγεγραμμένο στην IOSS προμηθευτή ή την εγγεγραμμένη στην IOSS ηλεκτρονική διεπαφή και καθίσταται απαιτητός κατά την εισαγωγή στην ΕΕ στο κράτος μέλος τελικού προορισμού, το συγκεκριμένο κράτος μέλος μπορεί να αποφασίσει ελεύθερα σχετικά με τον υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή (είτε ο πελάτης είτε ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή – άρθρο 201 της οδηγίας ΦΠΑ).

Περισσότερες λεπτομέρειες διατίθενται στο κεφάλαιο 5, περιπτώσεις 3α–3γ και 4α–4β.

4.2 ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ

4.2.1 Σχετικές διατάξεις

Οι σχετικές διατάξεις περιλαμβάνονται στην [οδηγία ΦΠΑ](#) και στον εκτελεστικό κανονισμό για τον ΦΠΑ.

Οδηγία ΦΠΑ

- Άρθρα 369ιβ-369κδ, άρθρο 369κη

Εκτελεστικός κανονισμός για τον ΦΠΑ

- Άρθρα 57α-63γ

³¹ Άρθρο 221 παράγραφος 4 της εκτελεστικής πράξης του ΕΤΚ [[εκτελεστικός κανονισμός \(ΕΕ\) 2015/2447 της Επιτροπής](#), όπως τροποποιήθηκε από τον [εκτελεστικό κανονισμό \(ΕΕ\) 2020/893 της Επιτροπής](#)]

4.2.2 Γιατί εισήχθη το καθεστώς εισαγωγής;

Από την 1η Ιουλίου 2021 οφείλεται ΦΠΑ επί όλων των αγαθών εμπορικού χαρακτήρα που εισάγονται στην ΕΕ ανεξαρτήτως της αξίας τους. Στο πλαίσιο αυτό, δημιουργήθηκε ένα ειδικό καθεστώς για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη στην ΕΕ προκειμένου να διευκολυνθεί η δήλωση και η καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ επί της πώλησης αγαθών χαμηλής αξίας.

Το καθεστώς αυτό, το οποίο αναφέρεται συνήθως ως καθεστώς εισαγωγής, παρέχει σε προμηθευτές³² που πωλούν αγαθά τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τρίτη χώρα ή τρίτο έδαφος σε πελάτες στην ΕΕ τη δυνατότητα να εισπράττουν τον ΦΠΑ επί των εξ αποστάσεως πωλήσεων εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας από τον πελάτη και να δηλώνουν και να καταβάλλουν αυτόν τον ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας για τις εισαγωγές (IOSS). Εάν χρησιμοποιείται η IOSS, η εισαγωγή (θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία) αγαθών χαμηλής αξίας στην ΕΕ απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ. Ο ΦΠΑ καταβάλλεται ως μέρος της τιμής αγοράς από τον πελάτη.

Η χρήση αυτού του ειδικού καθεστώτος (IOSS) δεν είναι υποχρεωτική.

4.2.3 Ποιες παραδόσεις αγαθών καλύπτονται από το καθεστώς εισαγωγής;

Οι παραδόσεις αγαθών καλύπτονται από το καθεστώς εισαγωγής όταν:

- τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τρίτο έδαφος ή τρίτη χώρα κατά τον χρόνο παράδοσής τους, και
- τα αγαθά αυτά αποστέλλονται σε δέμα με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR, και
- τα αγαθά μεταφέρονται ή αποστέλλονται από τον προμηθευτή ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, συμπεριλαμβανομένης της περίπτωσης όπου ο προμηθευτής παρεμβαίνει έμμεσα στην αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών από τρίτη χώρα ή τρίτο έδαφος, προς πελάτη ή άλλο επιλέξιμο πρόσωπο σε κράτος μέλος, και
- τα αγαθά δεν υπόκεινται στους εναρμονισμένους ειδικούς φόρους κατανάλωσης της ΕΕ (συνήθως αλκοόλη ή προϊόντα καπνού σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 3 της οδηγίας ΦΠΑ)³³. Σημειώνεται ότι η IOSS δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί όταν τα αγαθά χαμηλής αξίας αγοράζονται και/ή αποστέλλονται μαζί με προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, ανεξάρτητα από το αν η αξία της αποστολής υπερβαίνει τα 150 EUR.

Η εσωτερική αξία³⁴ ορίζεται ως εξής:

- α) για εμπορεύματα εμπορικού χαρακτήρα: η τιμή των εμπορευμάτων αυτών καθαυτά όταν πωλούνται για εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, μη συμπεριλαμβανομένων των εξόδων μεταφοράς και ασφάλισης, εκτός εάν αυτά περιλαμβάνονται στην τιμή και δεν αναγράφονται χωριστά στο τιμολόγιο, και τυχόν

³² Προμηθευτές και θεωρούμενοι προμηθευτές (δηλ. ηλεκτρονικές διεπαφές που διευκολύνουν αυτή την παράδοση αγαθών).

³³ Ωστόσο, τα αρώματα και οι κολόνιες καλύπτονται από το καθεστώς εισαγωγής, παρότι εξαιρούνται από την απαλλαγή από τελωνειακούς δασμούς που εφαρμόζεται σε αποστολές αμελητέας αξίας [άρθρο 23 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1186/2009 του Συμβουλίου για τη θέσπιση του κοινοτικού καθεστώτος τελωνειακών ατελειών].

³⁴ Άρθρο 1 σημείο 48) του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού (ΕΕ) 2015/2446 της Επιτροπής

άλλων φόρων και επιβαρύνσεων που μπορούν να ελεγχθούν από τις τελωνειακές αρχές από κάθε σχετικό έγγραφο·

- β) για εμπορεύματα χωρίς εμπορικό χαρακτήρα: η τιμή που θα είχε καταβληθεί για τα ίδια τα εμπορεύματα εάν είχαν πωληθεί για εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Οποιαδήποτε άλλα συναφή έξοδα, πέραν των εξόδων μεταφοράς και ασφάλισης, που δεν αντικατοπτρίζουν την αξία των αγαθών αυτών καθαυτά πρέπει επίσης να εξαιρούνται από την εσωτερική αξία, όποτε αναγράφονται χωριστά και με σαφήνεια στο τιμολόγιο (π.χ. έξοδα για εργαλεία, τέλη αδειών, φόρος κατά την εξαγωγή κ.λπ.). Ο όρος «άλλοι φόροι και επιβαρύνσεις» αναφέρεται σε οποιονδήποτε φόρο ή επιβάρυνση που επιβάλλεται βάσει της αξίας των αγαθών ή επιπλέον ενός φόρου ή επιβάρυνσης που εφαρμόζεται σε αυτά τα αγαθά.

4.2.4 Ποιος μπορεί να χρησιμοποιήσει το καθεστώς εισαγωγής;

Το καθεστώς εισαγωγής μπορούν να χρησιμοποιήσουν οι ακόλουθοι υποκείμενοι στον φόρο:

- Προμηθευτές εγκατεστημένοι στην ΕΕ οι οποίοι πωλούν τα αγαθά που αναφέρονται στην ενότητα 4.2.3 ανωτέρω σε πελάτη στην ΕΕ. Αυτό συμβαίνει εν γένει όταν οι προμηθευτές πραγματοποιούν πωλήσεις μέσω του δικού τους διαδικτυακού καταστήματος.
- Προμηθευτές μη εγκατεστημένοι στην ΕΕ οι οποίοι πωλούν τα εν λόγω αγαθά σε πελάτη στην ΕΕ. Αυτό συμβαίνει εν γένει όταν οι προμηθευτές πραγματοποιούν πωλήσεις μέσω του δικού τους διαδικτυακού καταστήματος. Οι προμηθευτές αυτοί μπορούν να χρησιμοποιήσουν το καθεστώς ως εξής:
 - ✓ Απευθείας (χωρίς να υποχρεούνται να ορίσουν μεσάζοντα) εάν είναι εγκατεστημένοι σε τρίτη χώρα με την οποία η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία περί αμοιβαίας συνδρομής στον τομέα του ΦΠΑ³⁵. Αυτό ισχύει μόνο στο μέτρο που πραγματοποιούν πωλήσεις αγαθών από τη συγκεκριμένη τρίτη χώρα. Εάν αρχίσουν να πραγματοποιούν επίσης παραδόσεις από άλλες τρίτες χώρες ή εδάφη δεν θα είναι πλέον σε θέση να χρησιμοποιήσουν απευθείας το καθεστώς, αλλά αντιθέτως θα πρέπει να το χρησιμοποιήσουν έμμεσα.
 - ✓ Έμμεσα, μέσω μεσάζοντος εγκατεστημένου στην ΕΕ (βλ. ενότητα 4.2.5).
- Ηλεκτρονικές διεπαφές εγκατεστημένες στην ΕΕ οι οποίες διευκολύνουν τις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας για υποκείμενους προμηθευτές (αποκαλούμενες «θεωρούμενοι προμηθευτές» – βλ. για περισσότερες λεπτομέρειες κεφάλαιο 2).
- Ηλεκτρονικές διεπαφές μη εγκατεστημένες στην ΕΕ οι οποίες διευκολύνουν τις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας για υποκείμενους προμηθευτές (αποκαλούμενες «θεωρούμενοι προμηθευτές»). Αυτές οι ηλεκτρονικές διεπαφές μπορούν να χρησιμοποιήσουν το καθεστώς ως εξής:
 - ✓ Απευθείας (χωρίς να υποχρεούνται να ορίσουν μεσάζοντα) εάν είναι εγκατεστημένες σε τρίτη χώρα με την οποία η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία περί αμοιβαίας συνδρομής στον τομέα του ΦΠΑ, στο μέτρο που πραγματοποιούν πωλήσεις αγαθών από τη συγκεκριμένη τρίτη χώρα.
 - ✓ Έμμεσα, μέσω μεσάζοντος εγκατεστημένου στην ΕΕ (βλ. ενότητα 4.2.5).

³⁵ Κατά τον χρόνο δημοσίευσης των παρουσιών επεξηγηματικών σημειώσεων, η ΕΕ έχει συνάψει τέτοιου είδους συμφωνία μόνο με τη Νορβηγία.

Πίνακας 7: Εγγραφή στην IOSS ανά είδος προμηθευτή και τόπο εγκατάστασης

Είδος προμηθευτών	Απευθείας/έμμεση εγγραφή	Κράτος μέλος εγγραφής	Μεσάζων
Προμηθευτές της ΕΕ (πωλήσεις μέσω π.χ. δικού τους ιστοτόπου)	Απευθείας εγγραφή	Κράτος μέλος εγκατάστασης στην ΕΕ	Μπορούν να ορίσουν μεσάζοντα
Προμηθευτές εκτός ΕΕ από χώρες με τις οποίες η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία περί αμοιβαίας συνδρομής στον τομέα του ΦΠΑ (πωλήσεις από τη συγκεκριμένη χώρα μέσω π.χ. δικού τους ιστοτόπου)	Απευθείας εγγραφή	Κράτος μέλος επιλογής στην ΕΕ	Μπορούν να ορίσουν μεσάζοντα
Όλοι οι άλλοι προμηθευτές εκτός ΕΕ (πωλήσεις μέσω π.χ. δικού τους ιστοτόπου)	Έμμεση εγγραφή	Κράτος μέλος εγκατάστασης του μεσάζοντος στην ΕΕ	Πρέπει να ορίσουν μεσάζοντα
Ηλεκτρονικές διεπαφές της ΕΕ που θεωρούνται προμηθευτές	Απευθείας εγγραφή	Κράτος μέλος εγκατάστασης στην ΕΕ	Μπορούν να ορίσουν μεσάζοντα
Ηλεκτρονικές διεπαφές εκτός ΕΕ από χώρες με τις οποίες η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία περί αμοιβαίας συνδρομής στον τομέα του ΦΠΑ για παραδόσεις από τη συγκεκριμένη χώρα	Απευθείας εγγραφή	Κράτος μέλος επιλογής στην ΕΕ	Μπορούν να ορίσουν μεσάζοντα
Όλες οι άλλες ηλεκτρονικές διεπαφές εκτός ΕΕ που είναι θεωρούμενοι προμηθευτές	Έμμεση εγγραφή	Κράτος μέλος εγκατάστασης του μεσάζοντος στην ΕΕ	Πρέπει να ορίσουν μεσάζοντα

4.2.5 Τι είναι ο μεσάζων;

Οι υποκείμενοι στον φόρο (προμηθευτές και ηλεκτρονικές διεπαφές) που δεν είναι εγκατεστημένοι στην ΕΕ ή σε τρίτη χώρα με την οποία η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία περί αμοιβαίας συνδρομής στον τομέα του ΦΠΑ πρέπει να ορίσουν μεσάζοντα προκειμένου να μπορούν να χρησιμοποιήσουν το καθεστώς εισαγωγής. Άλλοι υποκείμενοι στον φόρο (δηλ.

όσοι είναι εγκατεστημένοι στην ΕΕ) είναι ελεύθεροι να ορίσουν μεσάζοντα, χωρίς ωστόσο να είναι υποχρεωτικό.

Ο μεσάζων πρέπει να είναι υποκείμενος στον φόρο εγκατεστημένος στην ΕΕ. Πρέπει να εκπληρώνει όλες τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στο καθεστώς εισαγωγής για τον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή που τον όρισε, συμπεριλαμβανομένης της υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ στην IOSS και της καταβολής του ΦΠΑ επί των εξ αποστάσεως πωλήσεων εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας. Ωστόσο, ο προμηθευτής ή ο θεωρούμενος προμηθευτής που όρισε μεσάζοντα παραμένει υπεύθυνος για την εκπλήρωση των σχετικών με τον ΦΠΑ υποχρεώσεων, συμπεριλαμβανομένης της καταβολής του ΦΠΑ μαζί με τον μεσάζοντα. Στην πράξη, τα κράτη μέλη θα προσπαθούν να εισπράξουν τον ΦΠΑ από τον μεσάζοντα και, εάν αυτή η προσπάθεια αποτύχει, μπορούν να προσπαθήσουν να εισπράξουν τον ΦΠΑ από τον προμηθευτή. Πρέπει να επισημανθεί ότι ο μεσάζων δεν είναι απαραίτητα το πρόσωπο που υποβάλλει τις τελωνειακές διασαφήσεις για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία.

Για να είναι σε θέση να εγγράψει έναν υποκείμενο στον φόρο στην IOSS, ο μεσάζων πρέπει πρώτα να εγγραφεί στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένος ώστε να μπορεί να χρησιμοποιήσει την IOSS για προμηθευτές που πραγματοποιούν εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας. Θα λάβει αριθμό αναγνώρισης που θα του επιτρέπει να ενεργεί ως μεσάζων στο καθεστώς εισαγωγής (άρθρο 369ιζ παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ). Ο αριθμός αυτός εξυπηρετεί για τα συγκεκριμένα κράτη μέλη τον σκοπό της αναγνώρισης του μεσάζοντος. Ωστόσο, αυτός ο αριθμός αναγνώρισης μεσάζοντος δεν είναι αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ και δεν μπορεί να χρησιμοποιείται από τον μεσάζοντα για τη δήλωση ΦΠΑ επί φορολογητέων πράξεων. Στη συνέχεια, ο μεσάζων θα εγγράψει στο κράτος μέλος εγγραφής του κάθε υποκείμενο στον φόρο τον οποίο εκπροσωπεί και θα λάβει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS για κάθε υποκείμενο στον φόρο για τον οποίο έχει οριστεί (άρθρο 369ιζ παράγραφος 3 της οδηγίας ΦΠΑ).

Τα κράτη μέλη μπορούν να θεσπίσουν κανόνες ή προϋποθέσεις για τους υποκείμενους στον φόρο που επιθυμούν να ενεργήσουν ως μεσάζοντες στην IOSS (π.χ. εγγυήσεις).

4.2.6 Αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS

Κατά την εγγραφή για την IOSS, οι φορολογικές αρχές στο κράτος μέλος εγγραφής θα εκδίδουν αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS για προμηθευτές ή ηλεκτρονικές διεπαφές που είναι θεωρούμενοι προμηθευτές, για μεσάζοντες που ενεργούν για λογαριασμό προμηθευτών ή ηλεκτρονικών διεπαφών. Σημειώνεται ότι μια ηλεκτρονική διεπαφή θα έχει έναν αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS ανεξαρτήτως του αριθμού των υποκείμενων προμηθευτών για τους οποίους διευκολύνει τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ, διότι η ηλεκτρονική διεπαφή θεωρείται ότι είναι ο προμηθευτής όλων αυτών των πωλήσεων. Ωστόσο, οι μεσάζοντες θα λαμβάνουν χωριστό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS για κάθε υποκείμενο στον φόρο τον οποίο εκπροσωπούν.

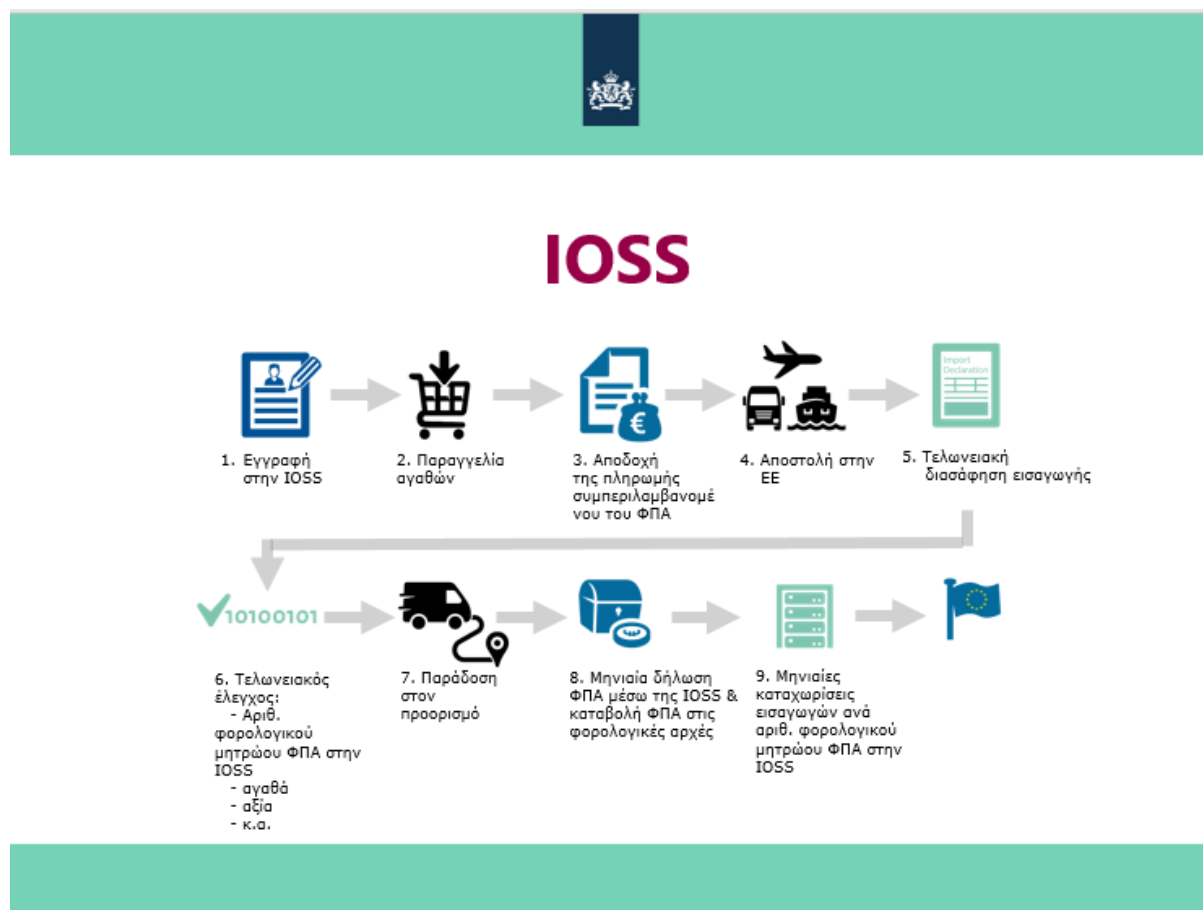
Αυτός ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS μπορεί να χρησιμοποιείται μόνο για τη δήλωση εξ αποστάσεως πωλήσεων εισαγόμενων αγαθών βάσει του καθεστώτος εισαγωγής και όχι για άλλες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών τις οποίες μπορεί να πραγματοποιεί ένας προμηθευτής ή μια ηλεκτρονική διεπαφή. Σημειώνεται ότι για τις παραδόσεις που είναι επιλέξιμες για το ενωσιακό ή το μη ενωσιακό καθεστώς, απαιτούνται χωριστές καταχωρίσεις (βλ. κεφάλαιο 3). Προμηθευτής ή ηλεκτρονική διεπαφή που έχει επιλέξει να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής θα δηλώνει όλες τις εν λόγω εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών σε πελάτες σε ολόκληρη την ΕΕ με χρήση αυτού του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS. Ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την

IOSS θα παρέχεται στις τελωνειακές αρχές στην τελωνειακή διασάφηση για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία των αγαθών στην ΕΕ υπό καθεστώς απαλλαγής από τον ΦΠΑ. Είναι σημαντικό ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή ως ο θεωρούμενος προμηθευτής να μεριμνά για την ασφαλή διαβίβαση στις τελωνειακές αρχές, μέσω της αλυσίδας εφοδιασμού, του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS. Η γνωστοποίηση του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS θα πρέπει να περιορίζεται στο ελάχιστο αναγκαίο και, συνεπώς, θα πρέπει να διαβιβάζεται μόνο στα μέρη της αλυσίδας εφοδιασμού που χρειάζονται τον αριθμό αυτό για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία στο κράτος μέλος εισαγωγής.

Ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS αποτελείται από 12 αλφαριθμητικούς χαρακτήρες. Περισσότερες πληροφορίες για τον τρόπο εγγραφής για την IOSS και τη δομή του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS διατίθενται στη δικτυακή πύλη της μονοαπευθυντικής θυρίδας για τον ΦΠΑ.

4.2.7 Πώς λειτουργεί το καθεστώς εισαγωγής;

Διάγραμμα 4: Καθεστώς IOSS



Η πρώτη ενέργεια στην οποία πρέπει να προβεί ένας προμηθευτής ή μια ηλεκτρονική διεπαφή προκειμένου να μπορεί να χρησιμοποιήσει το καθεστώς εισαγωγής είναι να εγγραφεί στην ηλεκτρονική πύλη ενός κράτους μέλους (βλ. λεπτομέρειες στις ενότητες 4.2.4 έως 4.2.6)

Όταν ένας προμηθευτής ή μια ηλεκτρονική διεπαφή που χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής παραδίδει αγαθά τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τόπο εκτός της ΕΕ σε πελάτες στην ΕΕ, ο τόπος παράδοσης αυτών των αγαθών είναι στην ΕΕ, συγκεκριμένα στο

κράτος μέλος της ΕΕ όπου παραδίδονται τα παραγγελθέντα αγαθά (βλ. ενότητα 4.1.4 ανωτέρω). Κατά συνέπεια, ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή που χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής θα πρέπει να χρεώσει τον ΦΠΑ ήδη κατά την πώληση αυτών των αγαθών σε πελάτες στην ΕΕ.

Πότε εφαρμόζεται ο ΦΠΑ;

Ο χρόνος παράδοσης είναι η στιγμή κατά την οποία γίνεται αποδεκτή η πληρωμή από τον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή. Πρόκειται για τον χρόνο κατά τον οποίο η επιβεβαίωση πληρωμής, το μήνυμα για έγκριση πληρωμής ή η ανάληψη υποχρέωσης πληρωμής από τον πελάτη λαμβάνεται από τον προμηθευτή που παραδίδει αγαθά μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής ή για λογαριασμό του, ανεξαρτήτως του χρόνου που πραγματοποιήθηκε η πραγματική καταβολή των χρημάτων, ανάλογα με το ποιο είναι προγενέστερο (άρθρο 41α του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ).

Στην πράξη, ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή θα αναγράφει την τιμή των αγαθών και το ποσό του οφειλόμενου ΦΠΑ στην αντίστοιχη παραγγελία και ο πελάτης θα πρέπει να καταβάλει ολόκληρο το ποσό στον προμηθευτή ή στην ηλεκτρονική διεπαφή.

Ποιος συντελεστής ΦΠΑ;

Ο ορθός συντελεστής ΦΠΑ είναι αυτός που εφαρμόζεται στο αντίστοιχο αγαθό στο κράτος μέλος της ΕΕ όπου πραγματοποιείται η παράδοση. Στην πράξη, πρόκειται για το κράτος μέλος στο οποίο ο πελάτης υποδεικνύει ότι θα παραδοθούν τα αγαθά.

Τα περισσότερα αγαθά υπόκεινται στον συνήθη συντελεστή ΦΠΑ, ωστόσο ορισμένα αγαθά υπόκεινται σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ αναλόγως της φύσης των αγαθών και του κράτους μέλους της ΕΕ στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση. Πληροφορίες σχετικά με τους συντελεστές ΦΠΑ σε ολόκληρη την ΕΕ διατίθενται στον δικτυακό τόπο κάθε κράτους μέλους. Επίσης, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή συγκεντρώνει αυτές τις πληροφορίες στον ακόλουθο σύνδεσμο:

http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html

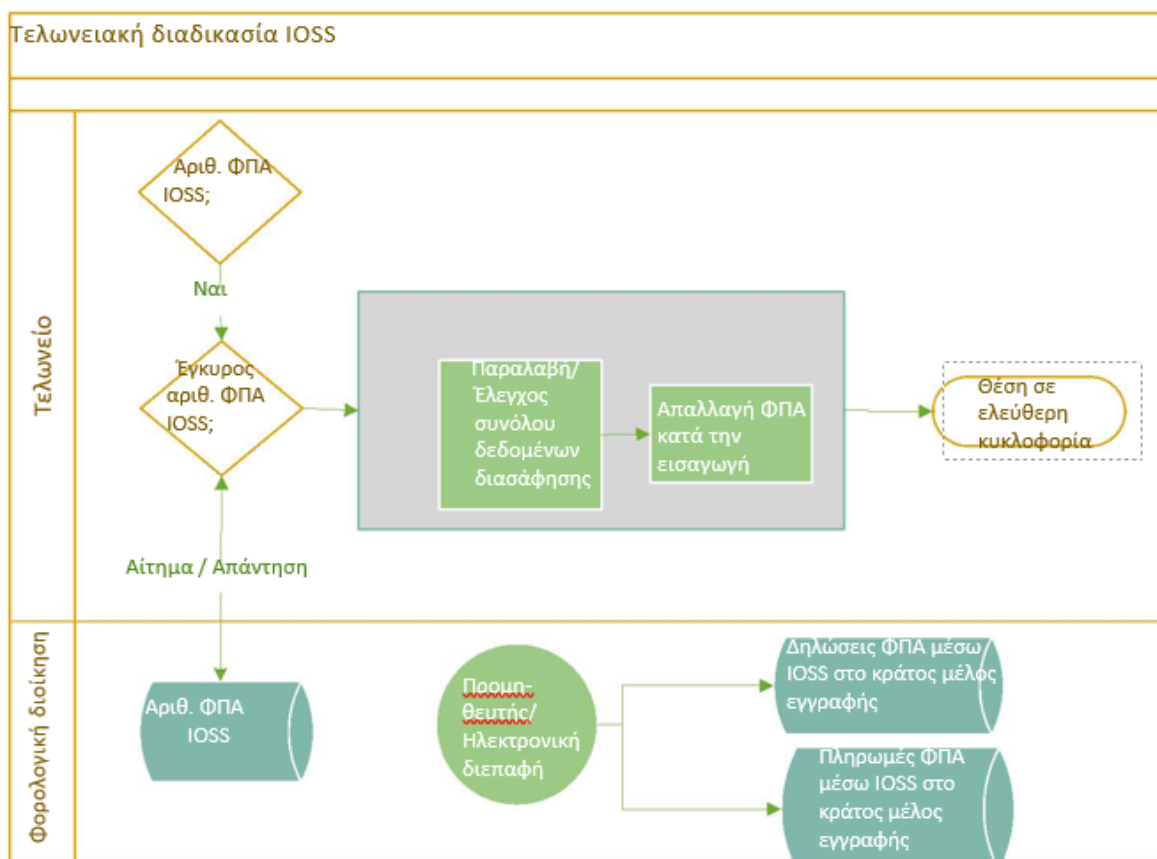
Η θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία αγαθών χαμηλής αξίας που δηλώνονται υπό το καθεστώς εισαγωγής απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ υπό τον όρο της παροχής έγκυρου αριθμού IOSS το αργότερο στην τελωνειακή διασάφηση (βλ. ενότητα 4.2.8). Με τον τρόπο αυτό αποφεύγεται η διπλή φορολόγηση των ίδιων αγαθών.

4.2.8 Έλεγχος εγκυρότητας αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS

Όλοι οι αριθμοί φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS που εκδίδονται από τις φορολογικές αρχές στα κράτη μέλη της ΕΕ θα καθίστανται διαθέσιμοι ηλεκτρονικά σε όλες τις τελωνειακές αρχές στην ΕΕ. Η βάση δεδομένων αριθμών φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS δεν είναι δημόσια. Όταν οι τελωνειακές αρχές λαμβάνουν αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS στο σύνολο δεδομένων της τελωνειακής διασάφησης, προβαίνουν σε αυτόματο έλεγχο της εγκυρότητάς του στη βάση δεδομένων αριθμών φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS. Εάν ο αριθμός IOSS είναι έγκυρος και η εσωτερική αξία των δεμάτων δεν υπερβαίνει τα 150 EUR, οι τελωνειακές αρχές δεν θα ζητούν την καταβολή ΦΠΑ επί εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας στο πλαίσιο της IOSS.

Το πρόσωπο που δηλώνει τα αγαθά στο τελωνείο (π.χ. ταχυδρομικός φορέας, ταχυμεταφορέας, εκτελωνιστές κ.λπ.) δεν ελέγχει και δεν μπορεί να ελέγξει την εγκυρότητα του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS.

Διάγραμμα 5: Τελωνειακή διαδικασία IOSS



Θα καταρτίζεται μηνιαίος κατάλογος που θα περιλαμβάνει τη συνολική αξία των εισαγωγών αγαθών χαμηλής αξίας που δηλώθηκαν στην ΕΕ για κάθε αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS για έναν δεδομένο μήνα βάσει των τελωνειακών διασαφήσεων που υποβλήθηκαν σε κάθε κράτος μέλος της ΕΕ. Οι διασαφιστές δεν θα συμμετέχουν στην κατάρτιση αυτών των μηνιαίων καταλόγων IOSS.

Οι συγκεντρωτικοί μηνιαίοι κατάλογοι θα διατίθενται στις φορολογικές αρχές στην ΕΕ. Οι φορολογικές αρχές θα χρησιμοποιούν αυτούς τους καταλόγους για να συγκρίνουν την αξία των εισαγωγών που δηλώθηκαν ως απαλλασσόμενες από τον ΦΠΑ υπό έναν αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS με την αξία του ΦΠΑ που δηλώθηκε στη δήλωση στην IOSS από τον ίδιο υποκείμενο στον φόρο. Περισσότερες λεπτομέρειες διατίθενται επίσης στις οδηγίες σχετικά με τα τελωνεία, ενότητα 3.1.6.

Σε περίπτωση που ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS δεν είναι έγκυρος ή λείπει, θα πρέπει να καταβληθεί ΦΠΑ κατά την εισαγωγή (βλ. επίσης απαντήσεις στην ερώτηση 35 και στην ερώτηση 36).

4.2.9 Τι πρέπει να κάνετε αν χρησιμοποιείτε το καθεστώς εισαγωγής;

Ένας προμηθευτής ή μια ηλεκτρονική διεπαφή (θεωρούμενος προμηθευτής) που χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής θα πρέπει να μεριμνά για τα ακόλουθα όσον αφορά τον ΦΠΑ:

- Να εμφανίζει το ποσό του ΦΠΑ που πρέπει να καταβληθεί από τον πελάτη στο κράτος μέλος στο οποίο θα αποσταλούν/μεταφερθούν τα αγαθά το αργότερο μόλις ολοκληρωθεί η διαδικασία παραγγελίας.
- Να εισπράττει από τον πελάτη τον ΦΠΑ επί των παραδόσεων όλων των επιλέξιμων αγαθών που αποστέλλονται/μεταφέρονται στην ΕΕ (π.χ. αγαθά που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης και αποστέλλονται σε κράτος μέλος της ΕΕ σε δέματα αξίας που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR).
- Να διασφαλίζει την αποστολή των επιλέξιμων αγαθών σε δέματα με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει το κατώτατο όριο των 150 EUR.
- Είτε στο τιμολόγιο ΦΠΑ (εφόσον εκδίδεται) είτε στο εμπορικό τιμολόγιο που συνοδεύει τα αγαθά προς εκτελωνισμό, συνιστάται να αναγράφονται τα εξής:
 - α) η τιμή που καταβάλλεται από τον πελάτη σε ευρώ·
 - β) χωριστά, ανά κάθε συντελεστή ΦΠΑ, το ποσό ΦΠΑ που χρεώνεται στον πελάτη.
- Να παρέχει στον μεταφορέα/διασφαριστή των αγαθών (όπως ταχυδρομικοί φορείς, ταχυμεταφορείς ή εκτελωνιστές) τις πληροφορίες που απαιτούνται για τον εκτελωνισμό στην ΕΕ, συμπεριλαμβανομένου του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS ώστε να αποφεύγεται η είσπραξη του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή (θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία). Προμηθευτής που είναι εγγεγραμμένος στην IOSS θα παρέχει αυτές τις πληροφορίες απευθείας στον μεταφορέα/διασφαριστή. Ηλεκτρονική διεπαφή η οποία δεν εμπλέκεται στην αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών θα παρέχει κατά κανόνα τις πληροφορίες αυτές στον υποκείμενο προμηθευτή και θα συμφωνεί μαζί του αυστηρούς κανόνες σχετικά με τη χρήση του οικείου αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS, συμπεριλαμβανομένης της γνωστοποίησής του στον μεταφορέα/διασφαριστή.

Ούτε ο μεταφορέας ούτε ο διασφαριστής των εισαγομένων αγαθών χρειάζεται να επαληθεύουν το ποσό του ΦΠΑ που εισπράχθηκε ή τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόστηκε από τον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή IOSS. Εάν στην τελωνειακή διασάφηση που υποβάλλεται σε σχέση με την αποστολή αναφέρεται αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS και ο αριθμός αυτός είναι έγκυρος, η εισαγωγή απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ. Ο ΦΠΑ καταβλήθηκε ως μέρος της τιμής αγοράς στον προμηθευτή ή στην ηλεκτρονική διεπαφή κατά την αγορά (αποδοχή της πληρωμής).
- Να υποβάλλει μηνιαία δήλωση IOSS στο κράτος μέλος εγγραφής για όλες τις επιλέξιμες παραδόσεις αγαθών που πωλούνται σε πελάτες σε ολόκληρη την ΕΕ. Εάν έχετε εγγραφεί μέσω μεσάζοντος, βεβαιωθείτε ότι ο μεσάζων έχει όλες τις πληροφορίες τις οποίες χρειάζεται για να εκπληρώσει την υποχρέωσή του για υποβολή της μηνιαίας δήλωσης ΦΠΑ μέσω της IOSS στο κράτος μέλος εγγραφής του. Η δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS θα περιλαμβάνει τη συνολική αξία των πωληθέντων αγαθών, τον σχετικό συντελεστή ΦΠΑ και το συνολικό ποσό του ΦΠΑ που πρέπει να καταβληθεί, χωριστά για κάθε κράτος μέλος της ΕΕ στο οποίο μεταφέρονται τα αγαθά, καθώς και ανά κανονικό και μειωμένο

συντελεστή. Η προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της IOSS είναι το τέλος του μήνα που έπεται του μήνα αναφοράς.

- Να πραγματοποιεί μηνιαία καταβολή στο κράτος μέλος εγγραφής του οφειλόμενου ΦΠΑ όπως δηλώθηκε στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS. Η προθεσμία για την καταβολή είναι το τέλος του μήνα που έπεται του μήνα αναφοράς. Εάν έχετε εγγραφεί μέσω μεσάζοντος, βεβαιωθείτε ότι ο μεσάζων καταβάλλει τον ΦΠΑ μηνιαίως στο οικείο κράτος μέλος εγγραφής.
- Να τηρεί καταχωρίσεις όλων των επιλέξιμων εξ αποστάσεως πωλήσεων εισαγόμενων αγαθών στο πλαίσιο της IOSS για διάστημα 10 ετών σε περίπτωση ελέγχων από τις φορολογικές αρχές της ΕΕ. Το άρθρο 63γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ καθορίζει το είδος αυτών των πληροφοριών και καταχωρίσεων (βλ. κεφάλαιο 2, ενότητα 2.2.1.1).

Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τον τρόπο υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της IOSS, τον τρόπο καταβολής του ΦΠΑ και τις υποχρεώσεις τήρησης καταχωρίσεων διατίθενται στη δικτυακή πύλη της OSS για τον ΦΠΑ.

Διάγραμμα 6: Σύνοψη του καθεστώτος εισαγωγής



4.2.10 IOSS - Ερωτήσεις και απαντήσεις

Στις ακόλουθες ερωτήσεις, οι συναλλαγές που περιγράφονται είναι εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών σε δέματα εσωτερικής αξίας που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR, τα οποία αναφέρονται επίσης ως αγαθά χαμηλής αξίας.

α) Γενικές παρατηρήσεις

1. Ποια είναι τα πλεονεκτήματα από τη χρήση της IOSS;

Χρησιμοποιώντας την IOSS, ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή (θεωρούμενος προμηθευτής) διασφαλίζει διαφανείς συναλλαγές για τον πελάτη που καταβάλλει τιμή συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ κατά τη στιγμή της ηλεκτρονικής αγοράς. Ο πελάτης είναι σίγουρος για τη συνολική τιμή της συναλλαγής και δεν βρίσκεται αντιμέτωπος με απροσδόκητο κόστος (ΦΠΑ και, κατά κανόνα, πρόσθετο τέλος εκτελωνισμού) που καταβάλλεται κατά την εισαγωγή αγαθών στην ΕΕ.

Επιπλέον, η χρήση της IOSS αποσκοπεί στην άμεση παράδοση των αγαθών από τις τελωνειακές αρχές και στην ταχεία παράδοση των αγαθών στον πελάτη, η οποία συχνά είναι καθοριστικής σημασίας για τον τελευταίο.

Εξάλλου, η χρήση της IOSS απλουστεύει τις υπηρεσίες εφοδιαστικής, δεδομένου ότι τα αγαθά μπορούν να εισέρχονται στην ΕΕ και να τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία σε οποιοδήποτε κράτος μέλος, ανεξαρτήτως του ποιο κράτος μέλος αποτελεί τελικό προορισμό.

2. Αγαθά που αγοράστηκαν πριν από την 1η Ιουλίου 2021 και φθάνουν στην ΕΕ μετά την 1η Ιουλίου 2021

Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή (ως θεωρούμενος προμηθευτής) δεν μπορούν να χρησιμοποιούν την IOSS για να δηλώσουν εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών οι οποίες πραγματοποιήθηκαν πριν από την 1η Ιουλίου 2021. Κατά συνέπεια, αγαθά που αγοράστηκαν από τρίτο έδαφος ή τρίτη χώρα πριν από την 1η Ιουλίου 2021 (π.χ. τον Ιούνιο του 2021 ή

νωρίτερα) και φθάνουν στην ΕΕ την 1η Ιουλίου 2021 ή αργότερα, θα υπόκεινται σε ΦΠΑ κατά την εισαγωγή.

β) Εγγραφή

3. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ και πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ αποκλειστικά μέσω δικού μου ηλεκτρονικού καταστήματος. Τι πρέπει να κάνω;*

Από την 1η Ιουλίου 2021, όλα τα αγαθά εμπορικού χαρακτήρα που εισάγονται στην ΕΕ θα υπόκεινται σε ΦΠΑ. Μπορείτε να χρησιμοποιήσετε την απλουστευμένη διαδικασία για την είσπραξη του ΦΠΑ επί πωλήσεων που αφορούν αγαθά χαμηλής αξίας και να εγγραφείτε στην IOSS ενός κράτους μέλους της ΕΕ (ηλεκτρονική εγγραφή μέσω μεσάζοντα εγκατεστημένου στην ΕΕ³⁶ – βλέπε ενότητες 4.2.4 και 4.2.5 και τη δικτυακή πύλη της OSS για τον ΦΠΑ).

Εφόσον αποφασίσετε να εγγραφείτε στην IOSS, θα χρειαστεί να εγγραφείτε μόνο σε ένα κράτος μέλος της ΕΕ και θα έχετε δικαίωμα πωλήσεων και στα 27 κράτη μέλη της ΕΕ. Θα πρέπει να ορίσετε έναν μεσάζοντα ο οποίος θα σας εγγράψει στην IOSS του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγκατεστημένος. Ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS, που εκδίδεται από το κράτος μέλος στο οποίο εγγράφεστε για την IOSS (κράτος μέλος εγγραφής), χρησιμοποιείται για τη δήλωση, μέσω της IOSS, όλων των πωλήσεων αγαθών χαμηλής αξίας, σε πελάτες στο σύνολο των κρατών της ΕΕ.

Κατά τη στιγμή της πώλησης, θα πρέπει να χρεώσετε στον πελάτη τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται στα αγαθά στο κράτος μέλος στο οποίο θα αποσταλούν τα εν λόγω αγαθά. Όταν αποστέλλετε τα αγαθά σε πελάτη στην ΕΕ, συνιστάται να διαβιβάζετε με ασφαλή τρόπο τον προσωπικό σας αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS στο πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ (π.χ. ταχυδρομικός φορέας, πάροχος υπηρεσιών ταχυμεταφορών, εκτελωνιστής), ούτως ώστε να μην καταβάλλεται εκ νέου ο ΦΠΑ στις τελωνειακές αρχές της ΕΕ κατά την εισαγωγή των αγαθών. Δεν θα πρέπει να διαβιβάζετε αυτόν τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ IOSS σε τρίτους, πέραν των προσώπων που εμπλέκονται στη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία. Οι τελωνειακές αρχές θα εκτελούν τα καθήκοντά τους προκειμένου να διασφαλίζουν συμμόρφωση με το τελωνειακό δίκαιο και τη λοιπή νομοθεσία που διέπει τη διασυνοριακή κυκλοφορία των αγαθών, χωρίς να προβαίνουν σε υπολογισμό ή είσπραξη ΦΠΑ.

Ο μεσάζων που πραγματοποίησε την εγγραφή σας στην IOSS θα πρέπει να υποβάλλει, σε μηνιαία βάση, δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS έως το τέλος του μήνα που έπεται του μήνα αναφοράς (π.χ. για τις πωλήσεις του Σεπτεμβρίου, η δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS πρέπει να υποβάλλεται έως τις 31 Οκτωβρίου). Η δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS περιλαμβάνει όλες τις πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας μέσω της IOSS στην ΕΕ, κατανεμημένες ανά κράτος μέλος προορισμού και ανά συντελεστή ΦΠΑ, και εμφανίζει τον συνολικό ΦΠΑ που οφείλεται στην ΕΕ. Ομοίως, στο τέλος κάθε μήνα που έπεται του μήνα αναφοράς, ο μεσάζων πρέπει να καταβάλλει στο κράτος μέλος εγγραφής το συνολικό ποσό ΦΠΑ, όπως αυτό αναφέρεται στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS (π.χ. για τις πωλήσεις του Σεπτεμβρίου, η καταβολή πρέπει να γίνει έως τις 31 Οκτωβρίου).

Εάν δεν εγγραφείτε στην IOSS, οι αρμόδιες αρχές θα εισπράττουν τον ΦΠΑ κατά την

³⁶ Εκτός αν είστε εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα με την οποία η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής για την ανάκτηση του ΦΠΑ

εισαγωγή των αγαθών χαμηλής αξίας. Ο πελάτης στην ΕΕ θα παραλαμβάνει τα αγαθά μόνο αφού καταβληθεί ο ΦΠΑ. Ενδέχεται ο αντιπρόσωπος που υποβάλλει την τελωνειακή διασάφηση για λογαριασμό του πελάτη (π.χ. ταχυδρομικοί φορείς ή πάροχοι υπηρεσιών ταχυμεταφορών) να επιβάλλει επίσης πρόσθετο τέλος εκτελωνισμού³⁷ στον πελάτη. Δεδομένου ότι οι πελάτες στην ΕΕ είναι εξοικειωμένοι με τιμές συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ, η καταβολή πρόσθετων τελών κατά τη στιγμή της εισαγωγής ενδέχεται να οδηγήσει σε άρνηση του πελάτη να παραλάβει το πακέτο/δέμα.

4. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ και πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ αποκλειστικά μέσω δικού μου ηλεκτρονικού καταστήματος. Υπάρχει κάποιο όριο για την εγγραφή στην IOSS;

Όχι, δεν υπάρχει κανένα όριο για την εγγραφή στην IOSS. Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ μπορούν να εγγραφούν στην IOSS, ανεξαρτήτως του συνολικού κύκλου εργασιών που θα προκύψει από τις πωλήσεις σε πελάτες στην ΕΕ. Βλ. την ερώτηση 3 για περισσότερες λεπτομέρειες.

5. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ και πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ αποκλειστικά μέσω μιας ηλεκτρονικής διεπαφής η οποία διευκολύνει την παράδοση (π.χ. αγορά, πλατφόρμα κ.λπ.) και δεν πωλώ αγαθά μέσω δικού μου ηλεκτρονικού καταστήματος. Τι πρέπει να κάνω;

Αν πραγματοποιείτε πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ μόνο μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής, δεν απαιτείται να εγγραφείτε στην IOSS. Η ηλεκτρονική διεπαφή καθίσταται θεωρούμενος προμηθευτής των εν λόγω B2C πωλήσεων αγαθών και, συνεπώς, είναι υπεύθυνη για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων ΦΠΑ όσον αφορά τις πωλήσεις (βλ. περισσότερες λεπτομέρειες σχετικά με την έννοια του θεωρούμενου προμηθευτή στο κεφάλαιο 2, και ειδικότερα στην ενότητα 2.1.3, στην ενότητα 4.1.4 και στα σενάρια 3α-γ, 4α-β του κεφαλαίου 5).

Όταν πραγματοποιείτε πωλήσεις αγαθών μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής, θεωρείστε προμηθευτής των αγαθών σας στην ηλεκτρονική διεπαφή και, κατόπιν, η ηλεκτρονική διεπαφή διενεργεί την παράδοση στον πελάτη. Η ηλεκτρονική διεπαφή (θεωρούμενος προμηθευτής) οφείλει να επιβάλλει και να εισπράττει τον ΦΠΑ από τον πελάτη. Η ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να εγγραφεί στην IOSS και να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις ΦΠΑ που περιγράφονται στην ερώτηση 3 ανωτέρω.

Αν η ηλεκτρονική διεπαφή εγγράφεται στην IOSS και ταυτόχρονα διαχειρίζεται την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών σας στον πελάτη, δεν έχετε καμιά ειδική υποχρέωση σχετικά με τον ΦΠΑ στην ΕΕ. Εντούτοις, αν διαχειρίζεστε εσείς την αποστολή ή τη μεταφορά στον πελάτη σας, η ηλεκτρονική διεπαφή θα σας παραχωρήσει τον οικείο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS ούτως ώστε να τον διαβιβάσετε στο πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ (π.χ. ταχυδρομικός φορέας, πάροχος υπηρεσιών ταχυμεταφορών, εκτελωνιστής). Ο τελευταίος θα κοινοποιήσει τον αριθμό της IOSS στις τελωνειακές αρχές προκειμένου τα αγαθά να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία χωρίς καταβολή ΦΠΑ. Δεν θα πρέπει να διαβιβάζετε τον συγκεκριμένο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS σε τρίτους,

³⁷ Πρόκειται συνήθως για πάγιο τέλος, το οποίο κατά κανόνα δεν συνδέεται με την αξία των αγαθών ή την αξία του καταβληθέντος ΦΠΑ.

πέραν των προσώπων που εμπλέκονται στη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία (το πιθανότερο είναι η ηλεκτρονική διεπαφή να σας επιβάλει σαφείς εμπορικούς όρους προτού σας παραχωρήσει τον συγκεκριμένο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS).

Αν η ηλεκτρονική διεπαφή δεν είναι εγγεγραμμένη στην IOSS, ο σχετικός ΦΠΑ για τα εν λόγω αγαθά θα εισπραχθεί κατά την εισαγωγή στην ΕΕ. Ο ΦΠΑ οφείλεται στο κράτος μέλος στο οποίο περατώνεται η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών. Καταβάλλεται από το πρόσωπο που ορίστηκε υπόχρεο για την πληρωμή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία για τον ΦΠΑ. Τα περισσότερα κράτη μέλη ορίζουν ως υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ τον πελάτη στην ΕΕ που παραλαμβάνει τα αγαθά. Τα κράτη μέλη μπορούν, ωστόσο, να ορίσουν ως υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ στις εν λόγω περιπτώσεις την ηλεκτρονική διεπαφή (θεωρούμενος προμηθευτής).

6. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ και πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ αποκλειστικά μέσω διαφόρων ηλεκτρονικών διεπαφών. Τι πρέπει να κάνω;

Η απάντηση είναι παρόμοια με αυτή στην ερώτηση 5.

Αν όλες οι ηλεκτρονικές διεπαφές είναι εγγεγραμμένες στην IOSS, θα πρέπει να τηρείτε σαφή αποδεικτικά στοιχεία των πωλήσεων που διενεργήθηκαν μέσω κάθε ηλεκτρονικής διεπαφής. Σε περίπτωση που διαχειρίζεστε εσείς τη μεταφορά, θα πρέπει να εξασφαλίσετε τη διαβίβαση του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS που αντιστοιχεί στην ηλεκτρονική διεπαφή μέσω της οποίας πραγματοποιήθηκε η πώληση στο πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ (π.χ. ταχυδρομικός φορέας, πάροχος υπηρεσιών ταχυμεταφορών, εκτελωνιστής). Δεν θα πρέπει να διαβιβάζετε τον συγκεκριμένο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ IOSS σε τρίτους, πέραν των προσώπων που σχετίζονται με τη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία (το πιθανότερο είναι κάθε ηλεκτρονική διεπαφή να σας επιβάλει σαφείς εμπορικούς όρους προτού σας παραχωρήσει τον οικείο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS).

7. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ και πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ μέσω δικού μου ηλεκτρονικού καταστήματος και μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής εγγεγραμμένης στην IOSS. Τι πρέπει να κάνω;

Θα πρέπει να τηρείτε σαφή αποδεικτικά στοιχεία για τα αγαθά που πωλήθηκαν μέσω του ηλεκτρονικού σας καταστήματος και τα αγαθά που πωλήθηκαν μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής. Εάν επιλέξετε να εγγραφείτε στην IOSS για τις πωλήσεις που πραγματοποιείτε μέσω του ηλεκτρονικού σας καταστήματος, θα πρέπει να διαβιβάσετε τον προσωπικό σας αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS στο πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ (π.χ. ταχυδρομικός φορέας, πάροχος υπηρεσιών ταχυμεταφορών, εκτελωνιστής) όσον αφορά τα αγαθά που πωλούνται μέσω του ιστότοπού σας.

Για τα αγαθά που πωλούνται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής, θα πρέπει να διαβιβάσετε τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS της ηλεκτρονικής διεπαφής στο πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ, εφόσον διαχειρίζεστε εσείς την μεταφορά. Όταν πραγματοποιείτε πωλήσεις αγαθών μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής, θεωρείστε προμηθευτής των αγαθών σας στην ηλεκτρονική διεπαφή και, κατόπιν, η ηλεκτρονική διεπαφή διενεργεί την παράδοση στον πελάτη. Η ηλεκτρονική διεπαφή οφείλει να επιβάλλει και να εισπράττει τον ΦΠΑ από τον πελάτη (βλ.

ενότητα 2.1.3, ερώτηση 5 ανωτέρω και σενάρια 3α-3γ στο κεφάλαιο 5), καθώς και να δηλώνει και να καταβάλλει τον ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές.

Αν δεν είστε εγγεγραμμένοι στην IOSS όσον αφορά τις πωλήσεις μέσω του ηλεκτρονικού σας καταστήματος, δεν μπορείτε να χρησιμοποιείτε τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS της ηλεκτρονικής διεπαφής για τις πωλήσεις που πραγματοποιούνται μέσω του ιστότοπού σας. Αντ' αυτού, ο ΦΠΑ για τα αγαθά που πωλούνται μέσω του ηλεκτρονικού σας καταστήματος θα εισπράττεται από τον πελάτη κατά τη στιγμή της εισαγωγής στην ΕΕ.

Επισημαίνεται ότι οι φορολογικές αρχές θα συγκρίνουν τη συνολική αξία των συναλλαγών που δηλώθηκαν κατά την εισαγωγή υπό κάθε αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS με τις δηλώσεις ΦΠΑ μέσω της IOSS που υποβλήθηκαν υπό τον αντίστοιχο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS.

8. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ και πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ μέσω του ηλεκτρονικού μου καταστήματος, για το οποίο είμαι εγγεγραμμένη στην IOSS. Επίσης, πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής που δεν είναι εγγεγραμμένη στην IOSS. Τι πρέπει να κάνω;

Όπως και στην ερώτηση 7, θα πρέπει να τηρείτε σαφή αποδεικτικά στοιχεία για τα αγαθά που πωλούνται μέσω του ηλεκτρονικού σας καταστήματος και τα αγαθά που πωλούνται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής.

Για τα αγαθά που πωλούνται μέσω του ηλεκτρονικού σας καταστήματος, θα πρέπει να επιβάλλετε ΦΠΑ στους πελάτες σας και να διαβιβάζετε τον προσωπικό σας αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS στο πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ. Για τα αγαθά που πωλούνται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής δεν μπορείτε να επιβάλλετε ΦΠΑ στους πελάτες σας, διότι θεωρείται ότι εσείς προμηθεύετε τα εν λόγω αγαθά στην ηλεκτρονική διεπαφή και, κατόπιν, η παράδοση των εν λόγω αγαθών στον πελάτη θεωρείται ότι πραγματοποιείται από την ηλεκτρονική διεπαφή (βλ. ενότητα 2.1.3). Συνεπώς, όσον αφορά τις πωλήσεις που πραγματοποιούνται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής δεν μπορείτε να χρησιμοποιήσετε τον προσωπικό σας αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS κατά την εισαγωγή των αγαθών στην ΕΕ.

Εφόσον η ηλεκτρονική διεπαφή δεν έχει εγγραφεί στην IOSS, ο οφειλόμενος ΦΠΑ για τα εν λόγω αγαθά θα εισπράττεται κατά την εισαγωγή στην ΕΕ. Ο ΦΠΑ οφείλεται στο κράτος μέλος στο οποίο περατώνεται η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών. Καταβάλλεται από το πρόσωπο που ορίστηκε υπόχρεο για την πληρωμή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία για τον ΦΠΑ. Τα περισσότερα κράτη μέλη ορίζουν ως υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ τον πελάτη στην ΕΕ που παραλαμβάνει τα αγαθά. Τα κράτη μέλη μπορούν, ωστόσο, να ορίσουν ως υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ στις εν λόγω περιπτώσεις την ηλεκτρονική διεπαφή (θεωρούμενος προμηθευτής).

Επισημαίνεται ότι αν χρησιμοποιήσετε εσφαλμένα τον προσωπικό σας αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS για αγαθά χαμηλής αξίας που πωλήθηκαν μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής, το κράτος μέλος εγγραφής θα αναμένει τη αναγραφή και την καταβολή υψηλότερης αξίας ΦΠΑ στη δήλωση ΦΠΑ που θα υποβάλετε μέσω της IOSS. Αυτό συμβαίνει διότι τα κράτη μέλη θα τηρούν επίσης μηνιαίο κατάλογο με την αξία όλων των αγαθών που δηλώνονται υπό τον προσωπικό σας αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS που έχετε κοινοποιήσει. Το κράτος μέλος εγγραφής θα προβεί σε σύγκριση αυτού του ποσού με το ποσό που αναφέρεται στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS.

9. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εντός της ΕΕ και πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας μόνο σε πελάτες στο κράτος μέλος στο οποίο είμαι εγκατεστημένη. Τα αγαθά αποστέλλονται απευθείας από σημείο εκτός της ΕΕ σε πελάτες στο κράτος μέλος στο οποίο είμαι εγκατεστημένη. Τι πρέπει να κάνω;

Η απάντηση είναι παρόμοια με αυτή που δόθηκε στην ερώτηση 3. Μπορείτε να επιλέξετε να εγγραφείτε στην IOSS, ωστόσο δεν υποχρεούστε να ορίσετε μεσάζοντα για τον σκοπό αυτόν. Εν προκειμένω, το κράτος μέλος στο οποίο είστε εγκατεστημένη είναι το κράτος μέλος εγγραφής. Θα χρεώνετε και θα εισπράττετε από τον πελάτη τον ΦΠΑ που εφαρμόζει το κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά. Θα πρέπει να κοινοποιήσετε τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS στο πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ, ούτως ώστε να μην καταβληθεί εκ νέου ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Δεν θα πρέπει να διαβιβάζετε αυτόν τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS σε τρίτους, πέραν των προσώπων που σχετίζονται με τη διασάφηση των αγαθών που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία.

Αν επιλέξετε να μην εγγραφείτε στην IOSS, το πρόσωπο που ορίζεται υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία για τον ΦΠΑ (κατά κανόνα ο πελάτης), θα πρέπει να καταβάλλει τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή στην ΕΕ, καθώς και ένα τέλος εκτελωνισμού το οποίο χρεώνει η εταιρεία που διασφαλίζει τα αγαθά χαμηλής αξίας στο τελωνείο, κατά περίπτωση. Οι εν λόγω πωλήσεις αγαθών δεν συμπεριλαμβάνονται στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ.

10. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εντός της ΕΕ και πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες σε ολόκληρη την ΕΕ μέσω του ηλεκτρονικού μου καταστήματος. Τα αγαθά αποστέλλονται απευθείας από σημείο εκτός της ΕΕ σε πελάτες στην ΕΕ. Τι πρέπει να κάνω;

Η απάντηση είναι παρόμοια με αυτή που δόθηκε στην ερώτηση 3 και στην ερώτηση 9. Εάν εγγραφείτε στην IOSS, θα πρέπει, σε κάθε περίπτωση, να εφαρμόζετε τον συντελεστή ΦΠΑ του κράτους μέλους στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά.

11. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εντός της ΕΕ και πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ αποκλειστικά μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών οι οποίες διευκολύνουν τις παραδόσεις (π.χ. αγορά, πλατφόρμα κ.λπ.) και όχι μέσω του ηλεκτρονικού μου καταστήματος. Τα αγαθά αποστέλλονται απευθείας από σημείο εκτός της ΕΕ σε πελάτες στην ΕΕ. Τι πρέπει να κάνω;

Η απάντηση είναι η ίδια με αυτή που δόθηκε στην ερώτηση 5. Στη συγκεκριμένη περίπτωση η ηλεκτρονική διεπαφή καθίσταται θεωρούμενος προμηθευτής. Θα πρέπει να διασφαλίσετε ότι η ηλεκτρονική διεπαφή ενημερώνεται σαφώς σχετικά με την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών που λαμβάνει χώρα από σημείο εκτός της ΕΕ πριν από την παράδοση και θα πρέπει να τηρείτε σαφή στοιχεία στα αρχεία σας για τον ΦΠΑ που αποδεικνύουν την αποστολή ή τη μεταφορά από σημείο εκτός της ΕΕ.

Από άποψη ΦΠΑ, προμηθεύετε τα εν λόγω αγαθά στην ηλεκτρονική διεπαφή και η ηλεκτρονική διεπαφή πραγματοποιεί την παράδοση των αγαθών στον πελάτη (βλ. περισσότερες λεπτομέρειες σχετικά με την έννοια του θεωρούμενου προμηθευτή στο κεφάλαιο 2, και ειδικότερα στην ενότητα 2.1.3, στην ενότητα 4.1.4 και στα σενάρια 3α-γ, 4α-β του κεφαλαίου 5).

Για τις εν λόγω συναλλαγές είστε υποχρεωμένοι να τηρείτε καταχωρίσεις.

12. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εντός της ΕΕ και εισάγω χύδην αγαθά χαμηλής αξίας εξ ονόματος της εταιρείας μου στο κράτος μέλος στο οποίο είμαι εγκατεστημένη. Μετά τον εκτελωνισμό τους, πωλώ τα εν λόγω αγαθά σε πελάτες στο κράτος μέλος στο οποίο είμαι εγκατεστημένη. Πρέπει να εγγραφώ στην IOSS για τις εν λόγω συναλλαγές;

Όχι, δεν μπορείτε να εγγραφείτε στην IOSS για τις εν λόγω συναλλαγές.

Αν εισάγετε αγαθά χαμηλής αξίας εξ ονόματός σας πριν τα πωλήσετε σε πελάτες στη χώρα σας, δεν μπορείτε να χρησιμοποιήσετε την IOSS για τις εν λόγω συναλλαγές. Για την εισαγωγή των αγαθών, ακολουθείτε τους γενικούς κανόνες (συνήθης ή απλουστευμένη διαδικασία) που ισχύουν για την είσοδο και την εισαγωγή αγαθών στην ΕΕ – για λεπτομέρειες, ανατρέξτε στις [Οδηγίες σχετικά με τις τελωνειακές διατυπώσεις κατά την είσοδο και την εισαγωγή στην Ευρωπαϊκή Ένωση](#). Για τις μεταγενέστερες πωλήσεις σε πελάτες του κράτους μέλους στο οποίο είστε εγκατεστημένη, ακολουθείτε τους συνήθεις κανόνες για τις εγχώριες παραδόσεις. Οφείλετε να αναφέρετε τις εν λόγω πωλήσεις στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ.

13. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εντός της ΕΕ και εισάγω χύδην αγαθά χαμηλής αξίας εξ ονόματός μου στο κράτος μέλος στο οποίο είμαι εγκατεστημένη. Μετά τον εκτελωνισμό τους, πωλώ τα εν λόγω αγαθά σε πελάτες στο κράτος μέλος στο οποίο είμαι εγκατεστημένη και σε πελάτες σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ. Πρέπει να εγγραφώ στην IOSS για τις εν λόγω συναλλαγές;

Όχι, δεν μπορείτε να χρησιμοποιήσετε την IOSS για τις εν λόγω συναλλαγές, διότι οι πωλήσεις πραγματοποιούνται μόνο αφότου έχετε ήδη εισαγάγει τα αγαθά στην ΕΕ. Για τις πωλήσεις σε πελάτες του κράτους μέλους στο οποίο είστε εγκατεστημένη, ακολουθείτε τους συνήθεις κανόνες για τις εγχώριες παραδόσεις. Θα αναφέρετε τις εν λόγω πωλήσεις στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ. Όσον αφορά τη δήλωση, την είσπραξη και την καταβολή του ΦΠΑ για τις πωλήσεις που πραγματοποιούνται σε πελάτες σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ (δηλ. στον προορισμό των αγαθών), έχετε δύο επιλογές: i) να εγγραφείτε απευθείας σε κάθε κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται τα αγαθά ή ii) να χρησιμοποιήσετε το ενωσιακό καθεστώς (ενωσιακή μονοαπευθυντική θυρίδα – βλ. κεφάλαιο 3, ενότητα 3.2).

14. Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη εντός ή εκτός της ΕΕ και εισάγω αγαθά στην ΕΕ, όπου τοποθετούνται σε αποθήκες τελωνειακής αποταμίευσης πριν από την πώλησή τους σε πελάτες στην ΕΕ. Μπορώ να χρησιμοποιήσω την IOSS για τις εν λόγω συναλλαγές;

Όχι, δεν μπορείτε να χρησιμοποιήσετε την IOSS για τις εν λόγω συναλλαγές. Εφόσον τα αγαθά βρίσκονται ήδη στην ΕΕ, δεν μπορείτε να χρησιμοποιήσετε την IOSS, δεδομένου ότι ένας από τους όρους χρήσης της IOSS είναι τα αγαθά να αποστέλλονται ή να μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του από τρίτη χώρα ή τρίτο έδαφος στον πελάτη στην ΕΕ. Επιπλέον, αγαθά που προορίζονται για τελική χρήση ή κατανάλωση δεν μπορούν να τοποθετούνται σε αποθήκη τελωνειακής αποταμίευσης (άρθρο 155 της οδηγίας ΦΠΑ).

Πρέπει να απομακρύνετε τα αγαθά από την αποθήκη τελωνειακής αποταμίευσης και να τα θέσετε σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ, για την οποία θα καταβάλετε τον ΦΠΑ (δηλ. με τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζει το κράτος μέλος εισαγωγής) και τους τελωνειακούς δασμούς (κατά περίπτωση) (βλ. τις [Οδηγίες σχετικά με τις τελωνειακές διατυπώσεις κατά την είσοδο και την εισαγωγή στην Ευρωπαϊκή Ένωση](#)). Κατόπιν τούτου, θα χρεώσετε τον ΦΠΑ του κράτους μέλους στο οποίο αποστέλλονται/μεταφέρονται τα αγαθά. Αν οι πελάτες σας βρίσκονται σε διάφορα κράτη μέλη της ΕΕ, μπορείτε να χρησιμοποιήσετε το ενωσιακό καθεστώς (ενωσιακή μονοαπευθυντική θυρίδα – βλ. κεφάλαιο 3, ενότητα 3.2).

15. *Είμαι επιχείρηση εγκατεστημένη στις Κανάριες Νήσους, δηλ. στο τελωνειακό έδαφος της ΕΕ αλλά εκτός του εδάφους εφαρμογής του ΦΠΑ. Πραγματοποιώ πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας τα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται από τις Κανάριες Νήσους σε πελάτες στην ΕΕ μέσω του ηλεκτρονικού μου καταστήματος. Θεωρούνται οι πωλήσεις μου εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών και μπορώ να εγγραφώ στην IOSS για τις εν λόγω παραδόσεις; Ή οι πωλήσεις μου θα θεωρηθούν ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και, συνεπώς, μπορώ να εγγραφώ στο καθεστώς OSS;*

Οι Κανάριες Νήσοι ανήκουν στο τελωνειακό έδαφος της ΕΕ, αλλά δεν αποτελούν μέρος του εδάφους εφαρμογής του ΦΠΑ της ΕΕ (βλ. τον κατάλογο των τρίτων εδαφών στην ενότητα 1.4 – Γλωσσάριο). Οι εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών αφορούν τις πωλήσεις που πραγματοποιούνται από τρίτες χώρες, καθώς και από τρίτα εδάφη (βλ. ενότητα 4.1.3). Συνεπώς, οι πωλήσεις σας είναι εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών για τις οποίες μπορείτε να εγγραφείτε στην IOSS μέσω ενός μεσάζοντα. Βλ. επίσης την απάντηση στην ερώτηση 3.

16. *Είμαι ηλεκτρονική διεπαφή εγκατεστημένη εντός της ΕΕ και ορισμένοι προμηθευτές που πραγματοποιούν πωλήσεις μέσω της πλατφόρμας μου είναι εγκατεστημένοι στις Κανάριες Νήσους. Τα αγαθά που πωλούνται και αποστέλλονται/μεταφέρονται από τους εν λόγω προμηθευτές από τις Κανάριες Νήσους συνήθως δεν υπερβαίνουν σε αξία τα 150 EUR. Θα πρέπει να αντιμετωπίζω τις εν λόγω πωλήσεις ως εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας; Ή οι εν λόγω πωλήσεις θα πρέπει να νοούνται ως ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις και, κατά συνέπεια, να είμαι ο θεωρούμενος προμηθευτής των εν λόγω παραδόσεων;*

Όπως αναφέρθηκε στην απάντηση στην ερώτηση 15, η παράδοση αγαθών από τις Κανάριες Νήσους χαρακτηρίζεται εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών. Κατά συνέπεια, καθίστασθε θεωρούμενος προμηθευτής, δεδομένου ότι είστε η ηλεκτρονική διεπαφή που διευκολύνει την αποστολή ή τη μεταφορά στην ΕΕ όσον αφορά τις εν λόγω εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών. Βλ. επίσης τις απαντήσεις που δίνονται στην ερώτηση 5.

γ) Όριο των 150 EUR

Συνιστάται στους προμηθευτές και στις ηλεκτρονικές διεπαφές να λαμβάνουν υπόψη την εσωτερική αξία των δεμάτων που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στην ΕΕ. Τα παραδείγματα που παρουσιάζονται στις ερωτήσεις 18 έως 25 θα πρέπει να είναι ιδιαίτερα περιορισμένα στην πράξη αν οι προμηθευτές, οι υποκείμενοι προμηθευτές και οι ηλεκτρονικές διεπαφές εφαρμόζουν τις συστάσεις που διατυπώνονται στις παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις.

17. Πώς καθορίζεται η «εσωτερική αξία»;

Ακολουθώντας, παρουσιάζονται διάφορα παραδείγματα προκειμένου να διευκρινιστεί ο τρόπος καθορισμού της εσωτερικής αξίας.

Παράδειγμα 1: Τιμολόγιο στο οποίο αναγράφεται το συνολικό ποσό της τιμής που καταβλήθηκε για τα αγαθά, χωρίς να έχει γίνει διαχωρισμός μεταξύ καθαρής τιμής των αγαθών και κόστους μεταφοράς. Το ποσό του ΦΠΑ αναγράφεται ξεχωριστά.

Τιμή των αγαθών όπως αναγράφεται στο τιμολόγιο: 140 EUR

ΦΠΑ (20 %) όπως αναγράφεται στο τιμολόγιο: 28 EUR

Συνολικό ποσό τιμολογίου: 168 EUR

Στο συγκεκριμένο παράδειγμα, το κόστος μεταφοράς δεν αναφέρεται ξεχωριστά στο τιμολόγιο και, συνεπώς, δεν μπορεί να αφαιρεθεί. Ωστόσο, η καθαρή τιμή των αγαθών δεν υπερβαίνει τα 150 EUR και, επομένως, μπορεί να χρησιμοποιηθεί η IOSS και δεν εισπράττονται ΦΠΑ ή τελωνειακοί δασμοί κατά την εισαγωγή.

Παράδειγμα 2: Τιμολόγιο στο οποίο αναγράφεται το συνολικό ποσό της τιμής που καταβλήθηκε για τα αγαθά, στο οποίο έχει γίνει διαχωρισμός μεταξύ καθαρής τιμής των αγαθών και κόστους μεταφοράς. Το ποσό του ΦΠΑ αναγράφεται ξεχωριστά.

Τιμή των αγαθών όπως αναγράφεται στο τιμολόγιο: 140 EUR

Κόστος μεταφοράς όπως αναγράφεται στο τιμολόγιο: 20 EUR

ΦΠΑ (20 %) όπως αναγράφεται στο τιμολόγιο: 32 EUR

Συνολικό ποσό τιμολογίου: 192 EUR

Στο συγκεκριμένο παράδειγμα, το κόστος μεταφοράς αναφέρεται ξεχωριστά στην παραγγελία/τιμολόγιο. Ως εκ τούτου, το κόστος μεταφοράς αφαιρείται από την εσωτερική αξία. Η εσωτερική αξία των αγαθών δεν υπερβαίνει τα 150 EUR και, επομένως, μπορεί να χρησιμοποιηθεί η IOSS και δεν εισπράττονται ΦΠΑ ή τελωνειακοί δασμοί κατά την εισαγωγή. Επισημαίνεται ότι ο ΦΠΑ εφαρμόζεται επί της συνολικής αξίας της πώλησης (π.χ. επί της αξίας των αγαθών και του κόστους μεταφοράς ύψους 160 EUR).

18. Τι προβλέπεται σε περίπτωση που οι τελωνειακές αρχές θεωρήσουν ότι η αξία των αγαθών που έχει δηλωθεί μέσω της IOSS είναι μικρότερη της πραγματικής και ότι η ορθή εσωτερική αξία υπερβαίνει τα 150 EUR;

Σε ορισμένες περιπτώσεις, η εσωτερική αξία κατά την εισαγωγή ενδέχεται να υπερβαίνει το όριο των 150 EUR.

Σε περιπτώσεις στις οποίες, παρά την καλή πίστη του προμηθευτή ή της ηλεκτρονικής διεπαφής (ως θεωρούμενου προμηθευτή), η εσωτερική αξία μπορεί να εμφανίζεται ότι υπερβαίνει τα 150 EUR, συστήνεται στις τελωνειακές αρχές του κράτους μέλους εισαγωγής, προτού εισπράξουν τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή και τον τελωνειακό δασμό κατά τον εκτελωνισμό των αγαθών, να επιτρέπουν στον παραλήπτη να αποδείξει ότι έχει αγοράσει τα αγαθά έναντι τιμής (χωρίς ΦΠΑ) που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR. Παραδείγματα τέτοιου είδους περιπτώσεων μπορεί να αποτελούν i) η μειωμένη αξία λόγω προσφοράς/έκπτωσης (βλ. απάντηση στην ερώτηση 20), ii) οι διακυμάνσεις των συναλλαγματικών ισοτιμιών (βλ. απάντηση στην ερώτηση 21), iii) οι ομαδοποιημένες αποστολές δεμάτων (βλ. απάντηση στις ερωτήσεις 22-24).

Εντούτοις, σε περίπτωση εσκεμμένης δήλωσης μικρότερης αξίας από την πραγματική ή τυχόν υπόνοιας απάτης, ο παραλήπτης δεν θα έχει τη δυνατότητα να αποδείξει ότι αγόρασε τα αγαθά σε τιμή που δεν υπερέβη τα 150 EUR (χωρίς ΦΠΑ). Επιπλέον, δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί το καθεστώς της IOSS. Όταν προκύπτει τέτοιου είδους κατάσταση, ο πελάτης (παραλήπτης) δύναται:

- να αποδεχτεί την παράδοση των αγαθών. Εν προκειμένω, θα καταβάλει ΦΠΑ κατά την εισαγωγή και, ενδεχομένως, τελωνειακό δασμό στις τελωνειακές αρχές, ακόμη κι αν έχει ήδη πληρώσει τον ΦΠΑ στον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή·
- να αρνηθεί την παραλαβή των αγαθών. Στην περίπτωση αυτή, θα εφαρμόζονται οι συνήθεις τελωνειακές πρακτικές και διατυπώσεις για την άρνηση παραλαβής των αγαθών.

Σε αμφότερες τις περιπτώσεις, ο πελάτης (παραλήπτης) μπορεί να επικοινωνήσει με τον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή για να ζητήσει την επιστροφή του ΦΠΑ που εσφαλμένως καταβλήθηκε κατά τη στιγμή της παράδοσης (και ενδεχομένως το ποσό που καταβλήθηκε για τα αγαθά σε περίπτωση άρνησης παραλαβής).

Σε περίπτωση που το τελωνείο διαπιστώσει εσκεμμένη δήλωση μικρότερης αξίας από την πραγματική, ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή (ως θεωρούμενος προμηθευτής) δεν θα πρέπει να συμπεριλάβει τις εν λόγω εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS και θα πρέπει να τηρεί στις καταχωρίσεις του/της σχετικές αποδείξεις (π.χ. απόδειξη της καταβολής ΦΠΑ από τον πελάτη στο τελωνείο της ΕΕ ή, ανάλογα με την περίπτωση, απόδειξη εξαγωγής, καταστροφής ή εγκατάλειψης υπέρ του Δημοσίου). Βλ. κεφάλαιο 3, ενότητα 3.1.2 των οδηγιών σχετικά με τα τελωνεία όσον αφορά τις τελωνειακές επιπτώσεις σε ανάλογες περιπτώσεις.

19. Τι προβλέπεται αν η αξία των αγαθών που έχει δηλωθεί είναι μικρότερη από την πραγματική αλλά η διορθωμένη εσωτερική αξία δεν υπερβαίνει τα 150 EUR;

Στην περίπτωση αυτή, η εισαγωγή αγαθών χαμηλής αξίας μπορεί και πάλι να τύχει απαλλαγής από τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, υπό την προϋπόθεση ότι ο έγκυρος αριθμός IOSS του υποκείμενου στον φόρο που ζητεί την απαλλαγή κατά την εισαγωγή αναφέρεται στην τελωνειακή διασάφηση. Τα αγαθά θα παραδοθούν χωρίς καταβολή πρόσθετου ΦΠΑ στο τελωνείο (το ορθό ποσό ΦΠΑ πρέπει να αναγραφεί στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS και να καταβληθεί από τον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή ή τον μεσάζοντα).

Από τελωνειακής άποψης, οι όροι για τη χρήση διασάφησης εισαγωγής με εξαιρετικά μειωμένο σύνολο δεδομένων εξακολουθούν να ικανοποιούνται. Περισσότερες λεπτομέρειες για τις τελωνειακές διατυπώσεις διατίθενται στο κεφάλαιο 3, ενότητα 3.1.2 των οδηγιών σχετικά με τα τελωνεία.

20. Κατά τη στιγμή της αγοράς, τα αγαθά επωφελήθηκαν από περίοδο προσφορών/εκπτώσεων η οποία δεν ισχύει πλέον όταν τα αγαθά εισέρχονται στην ΕΕ. Η εκπτωτική τιμή/τιμή προσφοράς που καταβλήθηκε από τον πελάτη δεν υπερβαίνει τα 150 EUR και αναγράφεται στο έγγραφο που συνοδεύει την αποστολή των αγαθών. Οι τελωνειακές αρχές θα αποδεχτούν την εκπτωτική τιμή/τιμή προσφοράς ως εσωτερική αξία;

Η εσωτερική αξία κατά την εισαγωγή είναι η καθαρή τιμή που κατέβαλε ο πελάτης κατά τη στιγμή της παράδοσης (δηλ. κατά τη στιγμή της αποδοχής της πληρωμής από τον πελάτη), όπως αναγράφεται στο έγγραφο που συνοδεύει τα αγαθά (δηλ. το εμπορικό τιμολόγιο). Σε περίπτωση αμφιβολιών, οι τελωνειακές αρχές μπορούν να ζητήσουν απόδειξη πληρωμής από τον πελάτη (παραλήπτη) πριν από τη θέση των αγαθών σε ελεύθερη κυκλοφορία.

21. Σε περίπτωση κατά την οποία για τα πωληθέντα αγαθά το τίμημα καταβάλλεται σε νόμισμα εκτός του ευρώ, τι προβλέπεται αν η εσωτερική αξία σε EUR δεν υπερβεί το όριο των 150 EUR (ή της αντίστοιχης αξίας στο εθνικό νόμισμα του κράτους μέλους που δεν χρησιμοποιεί το ευρώ) κατά τη στιγμή της παράδοσης αλλά, λόγω διακυμάνσεων στις συναλλαγματικές ισοτιμίες, υπερβαίνει το εν λόγω όριο κατά τη στιγμή της εισαγωγής;

Οι προμηθευτές ή οι ηλεκτρονικές διεπαφές πρέπει πάντοτε να προβαίνουν στον υπολογισμό κατά τη στιγμή της παράδοσης ώστε να καθορίζουν αν η πώληση των αγαθών μπορεί να δηλωθεί βάσει του καθεστώτος εισαγωγής. Προκειμένου να αποφευχθεί η κατάσταση που περιγράφεται στην παρούσα ερώτηση, συνιστάται στον προμηθευτή ή στη ηλεκτρονική

διεπαφή να αναγράφει στο τιμολόγιο που συνοδεύει το δέμα την τιμή σε EUR, όπως αυτή καθορίστηκε κατά τη στιγμή της αποδοχής της πληρωμής. Οι τελωνειακές αρχές θα αποδεχτούν αυτή την αξία κατά την εισαγωγή των αγαθών στην ΕΕ (εκτός και αν υπάρχει υπόνοια εξαπάτησης ή απάτης) και, συνεπώς, θα αποφευχθεί πιθανή διπλή επιβολή ΦΠΑ κατά την εισαγωγή.

Στην περίπτωση που το κράτος μέλος εισαγωγής χρησιμοποιεί νόμισμα εκτός του ευρώ, συνιστάται στο κράτος μέλος να αποδέχεται το ποσό που αναγράφεται σε EUR στο τιμολόγιο όπως προβλέπεται ανωτέρω, τόσο για τελωνειακούς όσο και για φορολογικούς σκοπούς.

Παράδειγμα:

Εξ αποστάσεως πώληση αγαθών με τελικό προορισμό τη Γερμανία, τα οποία εισάγονται στην Πολωνία, όπου διασαφίζονται για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία. Το τιμολόγιο που συνοδεύει το δέμα αναγράφει τις τιμές σε EUR. Δεδομένου ότι τα αγαθά προορίζονται για τη Γερμανία, συνιστάται στις πολωνικές τελωνειακές αρχές να αποδεχτούν το ποσό του τιμολογίου σε EUR, τόσο για τελωνειακούς σκοπούς όσο και για σκοπούς ΦΠΑ. Αν, ωστόσο, τα αγαθά εισάγονται στην Πολωνία και προορίζονται για Πολωνό πελάτη, στο τιμολόγιο που συνοδεύει το δέμα οι τιμές μπορούν να αναγράφονται σε πολωνικά ζλότι.

Στην περίπτωση που τα αγαθά δηλώνονται μέσω της IOSS, αν το ποσό του τιμολογίου παρουσιάζεται σε ξένο νόμισμα και, κατά την εισαγωγή, η μετατροπή του προσεγγίζει τα 150 EUR, συνιστάται στις τελωνειακές αρχές να υιοθετήσουν κατάλληλη στρατηγική για την παρακολούθηση της εσωτερικής αξίας των 150 EUR. Σε τέτοιου είδους περιπτώσεις, θα πρέπει να εξετάσουν το ενδεχόμενο παραχώρησης της δυνατότητας στον πελάτη (παραλήπτη) να αποδείξει ότι το ποσό που καταβλήθηκε δεν υπερέβη τα 150 EUR κατά τη στιγμή της πώλησης και, συνεπώς, ο ΦΠΑ καταβλήθηκε ορθώς μέσω της IOSS. Για παράδειγμα, ο πελάτης μπορεί να παράσχει αποδείξεις για το καταβληθέν ποσό και την ημερομηνία της πληρωμής. Ως εκ τούτου, δεν πρέπει να χρεωθεί εκ νέου ΦΠΑ και, επιπλέον, δεν θα πρέπει να οφείλεται τελωνειακός δασμός (εφόσον εφαρμόζεται στα εν λόγω αγαθά) κατά την εισαγωγή. Περισσότερες λεπτομέρειες διατίθενται στο κεφάλαιο 3, ενότητα 3.1.3 των οδηγιών σχετικά με τα τελωνεία.

δ) Πολλαπλές παραγγελίες

22. Τι είναι η μία και μόνη αποστολή;

Τα αγαθά που συσκευάζονται μαζί και αποστέλλονται ταυτόχρονα από τον ίδιο αποστολέα (π.χ. προμηθευτή, υποκείμενο προμηθευτή ή ενδεχομένως ηλεκτρονική διεπαφή που ενεργεί ως θεωρούμενος προμηθευτής) στον ίδιο παραλήπτη (π.χ. πελάτη στην ΕΕ) και καλύπτονται από την ίδια σύμβαση μεταφοράς (π.χ. δελτίο αεροπορικής μεταφοράς) θεωρούνται ως μία και μόνη αποστολή.

Επομένως, τα αγαθά που αποστέλλονται από τον ίδιο αποστολέα στον ίδιο παραλήπτη και των οποίων η παραγγελία και αποστολή έγιναν ξεχωριστά, ακόμη και αν φθάνουν την ίδια ημέρα αλλά ως διαφορετικά δέματα στον ταχυδρομικό φορέα ή τον πάροχο υπηρεσιών ταχυμεταφορών του προορισμού, θα πρέπει να θεωρούνται ξεχωριστές αποστολές, εκτός και αν υπάρχει εύλογη υπόνοια εσκεμμένης κατάτμησης της αποστολής για να αποφευχθεί η καταβολή τελωνειακού δασμού. Κατά τον ίδιο τρόπο, τα αγαθά που παραγγέλλονται ξεχωριστά από το ίδιο πρόσωπο, αλλά αποστέλλονται μαζί, θα πρέπει να θεωρούνται ως μία και μόνη αποστολή.

Σε περίπτωση που τα αγαθά παραγγέλλονται μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής, η τελευταία δεν διαθέτει συνήθως, κατά τον χρόνο παράδοσης, στοιχεία για το αν ο υποκείμενος προμηθευτής αποστέλλει τα αγαθά με μία ή πολλαπλές αποστολές.

Επομένως, η ηλεκτρονική διεπαφή καλείται να προβεί σε ορισμένες εύλογες υποθέσεις, π.χ. όταν πολλαπλά αγαθά παραγγέλλονται από τον ίδιο πελάτη, την ίδια στιγμή και από τον ίδιο προμηθευτή, η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να συνάγει ότι τα αγαθά θα αποτελέσουν μία και μόνη αποστολή. Όταν διάφορες ξεχωριστές παραγγελίες πραγματοποιούνται από τον ίδιο πελάτη την ίδια ημέρα, ομοίως η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να συνάγει ότι τα αγαθά που ανήκουν σε διαφορετικές παραγγελίες θα αποτελέσουν χωριστές αποστολές.

Περισσότερες λεπτομέρειες διατίθενται στις οδηγίες σχετικά με τα τελωνεία (ενότητα 1.3.2 και ενότητα 3.1.4)

23. Τι προβλέπεται, για τους σκοπούς της IOSS, αν ένας πελάτης πραγματοποιεί μία και μόνη παραγγελία που υπερβαίνει τα 150 EUR μέσω μίας ηλεκτρονικής διεπαφής αλλά τα αγαθά παραδίδονται από διαφορετικούς προμηθευτές που χρησιμοποιούν την ίδια ηλεκτρονική διεπαφή;

Σύμφωνα με το άρθρο 14α παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ, κάθε υποκείμενος προμηθευτής παραδίδει τα αγαθά του στην ηλεκτρονική διεπαφή, η οποία ακολούθως τα παραδίδει στον πελάτη στην ΕΕ. Συνεπώς, κάθε μέρος της παραγγελίας του υποκείμενου προμηθευτή αποτελεί μια ξεχωριστή παράδοση αγαθών, η οποία, κατά κανόνα, αποστέλλεται/μεταφέρεται σε ξεχωριστό δέμα.

Στην περίπτωση αυτή, οι παραδόσεις αγαθών από κάθε υποκείμενο προμηθευτή μπορούν να δηλωθούν μέσω της IOSS εφόσον η εσωτερική αξία ανά δέμα δεν υπερβαίνει τα 150 EUR. Όταν η εσωτερική αξία της παράδοσης αγαθών ανά δέμα από έναν υποκείμενο προμηθευτή υπερβαίνει τα 150 EUR, δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί η IOSS.

Παράδειγμα 1: Ένας πελάτης παραγγέλλει μέσω μιας ηλεκτρονικής διεπαφής τα ακόλουθα αγαθά, τα οποία παραδίδονται από διαφορετικούς υποκείμενους προμηθευτές, διανέμονται σε τρία διαφορετικά δέματα και η συνολική αξία της παραγγελίας είναι 375 EUR:

παράδοση α: αγαθά από τον υποκείμενο προμηθευτή 1 αξίας 50 EUR

παράδοση β: 2 αγαθά (αγαθό 1: 30 EUR + αγαθό 2: 140 EUR) από τον υποκείμενο προμηθευτή 2 αξίας 170 EUR

παράδοση γ: 1 αγαθό από τον υποκείμενο προμηθευτή 3 αξίας 155 EUR.

Η παράδοση α) που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο προμηθευτή 1 διευκολύνεται από την ηλεκτρονική διεπαφή σύμφωνα με το άρθρο 14α παράγραφος 1. Επομένως, η ηλεκτρονική διεπαφή είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής και η παράδοση α) μπορεί να δηλωθεί μέσω της IOSS.

Η παράδοση β) δεν μπορεί να δηλωθεί μέσω της IOSS διότι θεωρείται ως μία και μόνη παράδοση που αποστέλλεται ή μεταφέρεται σε ένα δέμα και η εσωτερική της αξία υπερβαίνει τα 150 EUR. Ο κανόνας του θεωρούμενου προμηθευτή του άρθρου 14α παράγραφος 1 δεν εφαρμόζεται.

Η παράδοση γ) δεν μπορεί να δηλωθεί μέσω της IOSS διότι η εσωτερική της αξία υπερβαίνει τα 150 EUR. Ο κανόνας του θεωρούμενου προμηθευτή του άρθρου 14α παράγραφος 1 δεν εφαρμόζεται.

Ο ΦΠΑ επί της παράδοσης β) και της παράδοσης γ) εισπράττεται κατά την εισαγωγή στην ΕΕ. Ο ΦΠΑ θα καταβληθεί μετά την εισαγωγή, σύμφωνα με τον συνήθη μηχανισμό είσπραξης ΦΠΑ.

Παράδειγμα 2: Ένας πελάτης παραγγέλλει μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής τα ακόλουθα αγαθά, τα οποία παραδίδονται από διαφορετικούς προμηθευτές, διανέμονται σε δύο διαφορετικά δέματα και η συνολική αξία της παραγγελίας είναι 160 EUR:

παράδοση α: αγαθά από τον υποκείμενο προμηθευτή 1 αξίας 50 EUR

παράδοση β: αγαθά από τον υποκείμενο προμηθευτή 2 αξίας 110 EUR.

Αμφότερες, η παράδοση α) που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο προμηθευτή 1 και η παράδοση β) που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο προμηθευτή 2 διευκολύνονται από την ηλεκτρονική διεπαφή και εφαρμόζονται οι κανόνες σχετικά με τον θεωρούμενο προμηθευτή του άρθρου 14α παράγραφος 1. Αμφότερες, η παράδοση α) και η παράδοση β) του παρόντος παραδείγματος 2 μπορούν να δηλωθούν μέσω της IOSS.

24. Τι προβλέπεται αν ένας πελάτης πραγματοποιεί πολλαπλές παραγγελίες, καθεμία από τις οποίες δεν υπερβαίνει τα 150 EUR, από τον ίδιο προμηθευτή (μέσω του διαδικτυακού του καταστήματος); Στη συνέχεια, όλα τα αγαθά που έχουν παραγγελθεί συσκευάζονται και αποστέλλονται/μεταφέρονται μαζί από τον προμηθευτή σε ένα δέμα που υπερβαίνει σε αξία τα 150 EUR. Η ίδια ερώτηση τίθεται αν αγαθά χαμηλής αξίας παραγγέλλονται από τον ίδιο υποκείμενο προμηθευτή (μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής εγγεγραμμένης στην IOSS) και συσκευάζονται και αποστέλλονται/μεταφέρονται σε ένα δέμα που υπερβαίνει σε αξία τα 150 EUR.

Κάθε παραγγελία θεωρείται ξεχωριστή παράδοση ανεξαρτήτως του αν πραγματοποιείται από προμηθευτή ή υποκείμενο προμηθευτή που πραγματοποιεί πωλήσεις μέσω μιας ηλεκτρονικής διεπαφής. Δεδομένου ότι κάθε ξεχωριστή παραγγελία/παράδοση δεν υπερβαίνει τα 150 EUR σε αξία κατά τη στιγμή της αποδοχής της πληρωμής, ο ΦΠΑ θα πρέπει να χρεώνεται από τον εγγεγραμμένο στην IOSS προμηθευτή ή, αντίστοιχα, από την εγγεγραμμένη στην IOSS ηλεκτρονική διεπαφή.

Όταν τέτοιου είδους πολλαπλές παραγγελίες συσκευάζονται και αποστέλλονται/μεταφέρονται μαζί, θα θεωρούνται ως ένα δέμα. Αν οι προμηθευτές ή, αντίστοιχα, οι ηλεκτρονικές διεπαφές γνωρίζουν ότι τα αγαθά των πολλαπλών παραγγελιών θα αποσταλούν ή θα μεταφερθούν σε ένα δέμα το οποίο υπερβαίνει σε αξία τα 150 EUR, θα πρέπει να υιοθετήσουν επιφυλακτική στάση και να μην προβούν στη δήλωση του αντίστοιχου δέματος μέσω της IOSS. Ο προμηθευτής ή, αντίστοιχα, η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να επιστρέψουν τον ΦΠΑ που εισπράχθηκε κατά τη στιγμή της πώλησης στον πελάτη, επισημαίνοντας ότι ο ΦΠΑ και ο τελωνειακός δασμός θα πρέπει να καταβληθούν κατά την εισαγωγή στην ΕΕ. Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να τηρούν στοιχεία που αποδεικνύουν ότι η αποστολή των αντίστοιχων παραγγελιών έγινε σε ένα δέμα αξίας άνω των 150 EUR.

Αν οι προμηθευτές ή οι ηλεκτρονικές διεπαφές (θεωρούμενοι προμηθευτές) αποστέλλουν τις αντίστοιχες παραγγελίες σε ένα μόνο δέμα που υπερβαίνει σε αξία τα 150 EUR και, παρ' όλα αυτά, αναγράφουν τον αριθμό της IOSS, θα πρέπει να γνωρίζουν ότι οι τελωνειακές αρχές θα εισπράξουν τελωνειακό δασμό (εφόσον οφείλεται) και ΦΠΑ κατά την εισαγωγή επί της συνολικής αξίας του δέματος (συμπεριλαμβανομένου τυχόν τελωνειακού δασμού) και θα αγνοήσουν τον αριθμό της IOSS. Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να επιστρέψει τον ΦΠΑ που καταβλήθηκε μέσω της IOSS στον πελάτη, βάσει απόδειξης

πληρωμής προς τις τελωνειακές αρχές της ΕΕ. Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή θα μπορούν να διορθώσουν την οικεία δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS (αν έχει ήδη υποβληθεί), ούτως ώστε να καταδεικνύεται ότι δεν οφείλεται πλέον ΦΠΑ μέσω της IOSS. Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει επίσης να τηρούν στα αρχεία τους τη συγκεκριμένη απόδειξη πληρωμής του ΦΠΑ από τον πελάτη. Βλ. επίσης την απάντηση που δίνεται στην ερώτηση 18.

25. Τι προβλέπεται, για τους σκοπούς της IOSS, αν μία και μόνη παραγγελία από έναν προμηθευτή ή υποκείμενο προμηθευτή που υπερβαίνει τα 150 EUR χωρίζεται (κατά την αποστολή/μεταφορά στον πελάτη) σε πολλαπλά δέματα που δεν υπερβαίνουν σε αξία τα 150 EUR;

Όταν πραγματοποιούνται αγορές διαφόρων αγαθών στο πλαίσιο μίας συναλλαγής (π.χ. παραγγελία), αυτή θα πρέπει να θεωρείται ως μία και μόνη παράδοση για σκοπούς ΦΠΑ. Είναι αναμενόμενο ότι τα αγαθά θα αποσταλούν/μεταφερθούν σε ένα δέμα.

Εφόσον η εσωτερική αξία της συναλλαγής υπερβαίνει τα 150 EUR κατά τον χρόνο της παράδοσης, ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή δεν μπορούν να χρησιμοποιήσουν την IOSS. Επομένως, ο ΦΠΑ δεν θα πρέπει να χρεωθεί στον πελάτη κατά τη στιγμή της αποδοχής της πληρωμής και η συγκεκριμένη εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών δεν θα πρέπει να αναφερθεί στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS, ακόμη και αν τα αγαθά αποστέλλονται σε ξεχωριστά δέματα. Αν η πώληση διευκολύνεται μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής, η ηλεκτρονική διεπαφή δεν είναι θεωρούμενος προμηθευτής εν προκειμένω, δεδομένου ότι η εσωτερική αξία της παραγγελίας/συναλλαγής από έναν και μόνο υποκείμενο προμηθευτή υπερβαίνει τα 150 EUR.

Ακόμη και αν η εσωτερική αξία της μίας (επιμέρους) αποστολής δεν υπερβαίνει τα 150 EUR, ο ΦΠΑ θα πρέπει να υπολογιστεί κατά τον χρόνο της εισαγωγής, διότι η IOSS δεν θα μπορούσε να χρησιμοποιηθεί κατά τον χρόνο της παράδοσης (εσωτερική αξία της παραγγελίας άνω των 150 EUR) και ο αριθμός IOSS δεν πρέπει να διαβιβαστεί για την τελωνειακή διασάφηση. Επισημαίνεται ότι οι τελωνειακές αρχές μπορούν να διενεργήσουν επαληθεύσεις για να αξιολογήσουν κατά πόσο μια παραγγελία ή ένα δέμα κατατμήθηκε τεχνητά προκειμένου να υπάρξει όφελος δασμολογικής απαλλαγής, περίπτωση στην οποία θα εισπραχθεί επίσης τελωνειακός δασμός.

26. Ένας πελάτης αγοράζει στο πλαίσιο της ίδιας παραγγελίας/συναλλαγής ένα αγαθό αξίας 25 EUR και ένα αγαθό υποκείμενο σε ειδικό φόρο κατανάλωσης (π.χ. ένα μπουκάλι κρασί) αξίας 30 EUR από τον ίδιο προμηθευτή (μέσω του διαδικτυακού του καταστήματος)/υποκείμενο προμηθευτή (μέσω μιας ηλεκτρονικής διεπαφής). Τα αγαθά αποστέλλονται σε ένα δέμα ή σε ξεχωριστά δέματα. Μπορεί να χρησιμοποιηθεί η IOSS στη συγκεκριμένη παραγγελία/συναλλαγή;

Η πώληση των δύο αγαθών στο πλαίσιο μίας παραγγελίας/συναλλαγής συνιστά μία και μόνη παράδοση. Εφόσον τα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης αγαθά δεν καλύπτονται από την IOSS, η συνολική παραγγελία/συναλλαγή δεν μπορεί να υπαχθεί σε ΦΠΑ κατά τη στιγμή της αγοράς. Το γεγονός ότι η αξία της παραγγελίας/συναλλαγής δεν υπερβαίνει τα 150 EUR είναι άνευ σημασίας. Ο ΦΠΑ θα καταβληθεί κατά την εισαγωγή ανεξαρτήτως του αν τα αγαθά αποστέλλονται μαζί στο ίδιο δέμα ή σε ξεχωριστά δέματα.

27. Ένας πελάτης αγοράζει στο πλαίσιο δύο ξεχωριστών παραγγελιών/συναλλαγών ένα αγαθό αξίας 25 EUR και ένα αγαθό υποκείμενο σε ειδικό φόρο κατανάλωσης (π.χ. ένα μπουκάλι κρασί) αξίας 30 EUR από τον ίδιο προμηθευτή (μέσω του διαδικτυακού του καταστήματος)/υποκείμενο προμηθευτή (μέσω μιας ηλεκτρονικής διεπαφής). Ο προμηθευτής/υποκείμενος προμηθευτής αποφασίζει να αποστείλει και τα δύο αγαθά σε ένα δέμα. Μπορεί να χρησιμοποιηθεί η IOSS στο συγκεκριμένο σενάριο;

Η πρώτη παραγγελία/συναλλαγή περιλαμβάνει ένα αγαθό χαμηλής αξίας. Κατά συνέπεια, ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή που είναι εγγεγραμμένοι στην IOSS θα πρέπει να επιβάλουν ΦΠΑ στη συγκεκριμένη πρώτη εξ αποστάσεως πώληση. Η δεύτερη παραγγελία/συναλλαγή περιλαμβάνει ένα αγαθό υποκείμενο σε ειδικό φόρο κατανάλωσης το οποίο δεν μπορεί να δηλωθεί στην IOSS. Κατά συνέπεια, ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή που είναι εγγεγραμμένοι στην IOSS δεν μπορούν να επιβάλουν ΦΠΑ επί της δεύτερης εξ αποστάσεως πώλησης.

Ο προμηθευτής/υποκείμενος προμηθευτής αποφασίζει να αποστείλει/μεταφέρει και τα δύο αγαθά που αγοράστηκαν ξεχωριστά στο ίδιο δέμα. Για τελωνειακούς σκοπούς, αυτό θα θεωρηθεί ως ένα δέμα υποκείμενο σε φόρο κατά τη στιγμή της εισαγωγής (τελωνειακοί δασμοί και ειδικό φόρο κατανάλωσης, κατά περίπτωση, συν ΦΠΑ).

Οι προμηθευτές ή οι ηλεκτρονικές διεπαφές, γνωρίζοντας ότι τόσο αγαθά που καλύπτονται από την IOSS όσο και αγαθά που δεν καλύπτονται από την IOSS θα αποσταλούν/μεταφερθούν σε ένα δέμα, θα πρέπει να υιοθετήσουν επιφυλακτική στάση και να μην δηλώσουν το αντίστοιχο δέμα μέσω της IOSS. Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να επιστρέψει τον ΦΠΑ που καταβλήθηκε μέσω της IOSS στον πελάτη, βάσει απόδειξης πληρωμής προς στις τελωνειακές αρχές της ΕΕ. Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή θα μπορούν να διορθώσουν την οικεία δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS (αν έχει ήδη υποβληθεί), ούτως ώστε να καταδεικνύεται ότι δεν οφείλεται πλέον ΦΠΑ μέσω της IOSS. Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει επίσης να τηρούν στα αρχεία τους τη συγκεκριμένη απόδειξη πληρωμής του ΦΠΑ από τον πελάτη. Βλ. επίσης την απάντηση που δίνεται στην ερώτηση 18 και στην ερώτηση 24.

ε) Συντελεστής ΦΠΑ

28. Αν χρησιμοποιείται η IOSS, ποιος θα πρέπει να ελέγχει την ορθότητα του συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται κατά τον χρόνο παράδοσης;

Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή που είναι εγγεγραμμένοι στην IOSS φέρουν την ευθύνη για τη χρέωση του ορθού συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται κατά την παράδοση στο αντίστοιχο κράτος μέλος κατανάλωσης (π.χ. το κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται τα αγαθά). Όσον αφορά την ηλεκτρονική διεπαφή, θα βασιστεί στις πληροφορίες που έλαβε από τον υποκείμενο προμηθευτή. Το κράτος μέλος κατανάλωσης θα ελέγξει την ορθότητα των συντελεστών που αναφέρονται στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS.

στ) Εισαγωγή αγαθών ή ενδοκοινοτική παράδοση

29. Με ποιον τρόπο μπορεί να γίνει εντοπισμός και διαχείριση καταστάσεων στις οποίες ο υποκείμενος προμηθευτής δηλώνει ότι τα αγαθά θα διανεμηθούν από την ΕΕ, αλλά κατά τη στιγμή της ολοκλήρωσης της παραγγελίας, προκύπτει ότι μέρος των αγαθών πρέπει να εισαχθεί από τρίτη χώρα (στοιχείο μη ανιχνεύσιμο από τις ηλεκτρονικές διεπαφές, καθώς τέτοιου είδους διακανονισμοί πραγματοποιούνται από τον υποκείμενο προμηθευτή);

Η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να λάβει από τον υποκείμενο προμηθευτή ή προμηθευτές τις πληροφορίες που απαιτούνται ώστε να καθορίσει αν είναι θεωρούμενος προμηθευτής ή όχι, και συγκεκριμένα:

- τον τόπο στον οποίο βρίσκονται τα αγαθά κατά τη στιγμή της παράδοσης·
- το είδος του προμηθευτή (εγκατεστημένος εντός/εκτός ΕΕ).

Όσον αφορά τον τόπο στον οποίο βρίσκονται τα αγαθά, πέραν της δήλωσης του υποκείμενου προμηθευτή ή προμηθευτών, η ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να διενεργήσει ορισμένους πρόσθετους ελέγχους, όπως όσον αφορά τον χρόνο παράδοσης/αποστολής (π.χ. ο υποκείμενος προμηθευτής δηλώνει ότι τα αγαθά βρίσκονται στην ΕΕ, ωστόσο ο χρόνος παράδοσης υπερβαίνει συστηματικά τον συνήθη μέσο όρο για εγχώριες ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις).

Για παράδειγμα, η ηλεκτρονική διεπαφή που διευκολύνει την αποστολή/μεταφορά των αγαθών γνωρίζει από πού θα αποσταλούν τα αγαθά και, συνεπώς, είναι σε θέση να διαπιστώσει/επιβεβαιώσει τον τόπο στον οποίο βρίσκονται τα αγαθά κατά τον χρόνο παράδοσης. Ωστόσο, αν η ηλεκτρονική διεπαφή λαμβάνει μόνο έναν αριθμό εντοπισμού αντικειμένου από τον μεταφορέα (η συγκεκριμένη πληροφορία λαμβάνεται συνήθως μετά τον χρόνο παράδοσης) πιθανόν να είναι πολύ αργά για να αλλάξει τον τρόπο μεταχείρισης του ΦΠΑ. Στην τελευταία αυτή περίπτωση, το μόνο που μπορεί να αναμένεται από την πλατφόρμα είναι να διενεργεί περιοδικές, τυχαίες αντιπαραβολές και, εφόσον διαπιστώσει συστηματικούς ανακριβείς ισχυρισμούς από τους πωλητές, να λάβει τα δέοντα μέτρα (κοινοποίηση / αποκλεισμός του πωλητή).

30. Είμαι ηλεκτρονική διεπαφή εγγεγραμμένη στην ενωσιακή OSS και στην IOSS που διευκολύνει επιχειρήσεις εγκατεστημένες εντός ή εκτός ΕΕ στις ακόλουθες παραδόσεις αγαθών:

i) όσον αφορά εγκατεστημένες εντός της ΕΕ επιχειρήσεις, σε ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις. Η επιχείρηση της ΕΕ δηλώνει ότι τα αγαθά αποστέλλονται από το Βέλγιο σε έναν πελάτη στη Γερμανία. Μετά την παράδοση, ο προμηθευτής της ΕΕ ενημερώνει την ηλεκτρονική διεπαφή ότι τα επίμαχα αγαθά απεστάλησαν στην πραγματικότητα από την Ελβετία στη Γερμανία.

Βάσει των πληροφοριών που είχε στη διάθεσή της η ηλεκτρονική διεπαφή κατά τον χρόνο παράδοσης, δεν καθίσταται θεωρούμενος προμηθευτής στη συγκεκριμένη ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως πώληση αγαθών και δεν θα είναι υπόχρεη για την καταβολή ΦΠΑ για εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών (άρθρο 5γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ). Κατά την άφιξη των αγαθών από την Ελβετία στα σύνορα της ΕΕ, ο ΦΠΑ θα καταβληθεί κατά την εισαγωγή, διότι η ηλεκτρονική διεπαφή δεν γνώριζε ότι η συναλλαγή θεωρείται εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών.

ii) όσον αφορά εγκατεστημένες εκτός της ΕΕ επιχειρήσεις, σε εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών. Η επιχείρηση εκτός της ΕΕ δηλώνει ότι τα αγαθά αποστέλλονται από την Κίνα σε έναν πελάτη στη Γαλλία. Μετά την παράδοση, ο προμηθευτής εκτός της ΕΕ ενημερώνει την ηλεκτρονική διεπαφή ότι τα επίμαχα αγαθά αφορούσαν στην πραγματικότητα ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως πώληση αγαθών, τα οποία στάλθηκαν από την Ισπανία στη Γαλλία.

Δεδομένου ότι η ηλεκτρονική διεπαφή διευκολύνει την παράδοση μιας επιχείρησης εκτός της ΕΕ, θα καταστεί θεωρούμενος προμηθευτής σε καθένα από τα ακόλουθα σενάρια: στην εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών ή στην ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως

πώληση αγαθών. Η χρέωση του γαλλικού ΦΠΑ εξακολουθεί να είναι ορθή, καθώς και στις δύο συναλλαγές τόπος παράδοσης είναι η Γαλλία.

Βάσει των πληροφοριών που είχε στη διάθεσή της η ηλεκτρονική διεπαφή κατά τον χρόνο παράδοσης, η συναλλαγή θεωρήθηκε εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών που πρέπει να αναφερθεί στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS. Κρίνεται σκόπιμο η ηλεκτρονική διεπαφή να διαβιβάσει στην επιχείρηση που είναι εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ (υποκείμενος προμηθευτής) τον οικείο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS μόνο εφόσον έχει στη διάθεσή της βεβαίωση της αποστολής/μεταφοράς η οποία αποδεικνύει ότι τα αγαθά προέρχονται από τρίτη χώρα. Στο παρόν παράδειγμα, εφόσον τα αγαθά προέρχονται από την Ισπανία (ΕΕ), ο αριθμός IOSS δεν θα πρέπει να διαβιβαστεί στην επιχείρηση που είναι εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ.

Η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να κάνει τις απαραίτητες διορθώσεις στα αρχεία της και να αναφέρει τη συγκεκριμένη συναλλαγή στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της ενωσιακής OSS (είτε άμεσα είτε ως διόρθωση). Αν η δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS έχει ήδη υποβληθεί, θα πρέπει επίσης να διορθωθεί.

iii) όσον αφορά εγκατεστημένες εκτός της ΕΕ επιχειρήσεις, σε ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών. Η επιχείρηση εκτός της ΕΕ δηλώνει ότι τα αγαθά αποστέλλονται από τη Δανία σε έναν πελάτη στη Σουηδία. Μετά την παράδοση, ο προμηθευτής εκτός της ΕΕ ενημερώνει την ηλεκτρονική διεπαφή ότι τα επίμαχα αγαθά αφορούσαν στην πραγματικότητα εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών, τα οποία στάλθηκαν από τις Κανάριες Νήσους στη Σουηδία.

Δεδομένου ότι η ηλεκτρονική διεπαφή διευκολύνει την παράδοση μιας επιχείρησης εκτός της ΕΕ, θα καταστεί θεωρούμενος προμηθευτής σε καθένα από τα ακόλουθα σενάρια: στην ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως πώληση αγαθών ή στην εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών.

Αν η εγκατεστημένη εκτός ΕΕ επιχείρηση ενημερώσει την ηλεκτρονική διεπαφή για την αλλαγή του τόπου αποστολής μετά τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ, ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS δεν χρησιμοποιήθηκε κατά την εισαγωγή. Κατά συνέπεια, ο ΦΠΑ εισπράχθηκε κατά την εισαγωγή των αγαθών στην ΕΕ.

Η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να κάνει τις απαραίτητες διορθώσεις στα αρχεία της και στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της ενωσιακής OSS αν αυτή έχει ήδη υποβληθεί. Η ηλεκτρονική διεπαφή δεν είναι υπόχρεη για την καταβολή ΦΠΑ για εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών (άρθρο 5γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ) και θα πρέπει να επιστρέψει τον σουηδικό ΦΠΑ στον πελάτη.

Αν η εγκατεστημένη εκτός της ΕΕ επιχείρηση ενημερώσει την ηλεκτρονική διεπαφή για την αλλαγή του τόπου αποστολής πριν από τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ, ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS θα μπορούσε, εντούτοις, πιθανόν να χρησιμοποιηθεί για τις διατυπώσεις εκτελωνισμού.

Η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να κάνει τις απαραίτητες διορθώσεις στα αρχεία της και να αναφέρει τη συγκεκριμένη συναλλαγή στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS και όχι στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της ενωσιακής OSS. Η χρέωση του σουηδικού ΦΠΑ εξακολουθεί να είναι ορθή, καθώς και στις δύο συναλλαγές τόπος παράδοσης είναι η Σουηδία.

ζ) Αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS

31. Με ποιον τρόπο μπορεί να αποφευχθεί η καταχρηστική χρήση του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS;

Όταν γίνεται χρήση μιας ηλεκτρονικής διεπαφής, εναπόκειται στην ηλεκτρονική διεπαφή να καθορίσει αυστηρούς κανόνες χρήσης του οικείου αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS από τους υποκείμενους προμηθευτές της και να προβλέψει κυρώσεις (π.χ. αποκλεισμός τους από την πλατφόρμα) κατά των υποκείμενων προμηθευτών που δεν τηρούν τους εν λόγω κανόνες. Η ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί επίσης να διαπραγματευτεί πακέτα υπηρεσιών μεταφορών/εφοδιαστικής για την αποστολή/μεταφορά των αγαθών που πωλούν οι υποκείμενοι προμηθευτές της, ούτως ώστε να έχει δυνατότητα επαφής με τον μεταφορέα ή τους μεταφορείς και να τους διαβιβάζει απευθείας τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS, βάσει των ίδιων αυστηρών συμβατικών όρων.

Μεσοπρόθεσμα, η ΕΕ εξετάζει την καθιέρωση απευθείας ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ ηλεκτρονικών διεπαφών/προμηθευτών και τελωνειακών αρχών. Με αυτόν τον τρόπο, η ηλεκτρονική διεπαφή δεν θα χρειάζεται να βασίζεται στην επιμέλεια των υποκείμενων προμηθευτών.

32. Μπορεί η ηλεκτρονική διεπαφή να συμμετέχει στη ροή των δεδομένων προς το τελωνείο, δηλ. να αποστέλλει τα ηλεκτρονικά δεδομένα για τα δέματα απευθείας στο τελωνείο;

Αν η ηλεκτρονική διεπαφή καταθέτει η ίδια την τελωνειακή διασάφηση, ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS μπορεί να διαβιβάζεται απευθείας στις τελωνειακές αρχές του κράτους μέλους εισαγωγής της ΕΕ. Η ηλεκτρονική διεπαφή δεν μπορεί να διαβιβάσει τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS στις τελωνειακές αρχές του κράτους μέλους εισαγωγής της ΕΕ χωρίς να καταθέσει την τελωνειακή διασάφηση. Εντούτοις, μεσοπρόθεσμα, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εξετάζει την καθιέρωση απευθείας ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ ηλεκτρονικών διεπαφών/προμηθευτών και τελωνειακών αρχών.

33. Με ποιον τρόπο θα επικυρώνεται στην πράξη ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS; Πώς θα διενεργείται ο έλεγχος και ποιος είναι υπεύθυνος;

Η εγκυρότητα του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS που περιλαμβάνεται στην τελωνειακή διασάφηση ελέγχεται ηλεκτρονικά από τις τελωνειακές αρχές στο μητρώο/βάση δεδομένων των αριθμών φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS. Η βάση δεδομένων θα περιλαμβάνει όλους τους αριθμούς φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS που παραχωρήθηκαν από το σύνολο των κρατών μελών, συμπεριλαμβανομένης της ημερομηνίας έναρξης και λήξης ισχύος. Η βάση δεδομένων δεν θα διατίθεται δημόσια.

Όταν οι πωλήσεις πραγματοποιούνται από υποκείμενους προμηθευτές μέσω μιας ηλεκτρονικής διεπαφής που είναι θεωρούμενος προμηθευτής, πρέπει να χρησιμοποιείται ο ίδιος αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS για όλες τις πωλήσεις μέσω της συγκεκριμένης ηλεκτρονικής διεπαφής, ανεξαρτήτως του ποιος είναι ο υποκείμενος προμηθευτής. Ωστόσο, όταν ένας υποκείμενος προμηθευτής πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών μέσω διαφόρων ηλεκτρονικών διεπαφών, πρέπει να τηρεί σαφή αποδεικτικά στοιχεία των εν λόγω πωλήσεων και να παρέχει στην τελωνειακή διασάφηση τον ορθό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS για κάθε ηλεκτρονική διεπαφή μέσω της οποίας πραγματοποιήθηκε η πώληση.

Ο έλεγχος όσον αφορά την ορθή χρήση του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS από τους υπεύθυνους για τη μεταφορά υποκείμενους προμηθευτές αποτελεί καταρχήν

ευθύνη της ηλεκτρονικής διεπαφής στην οποία χορηγήθηκε ο συγκεκριμένος αριθμός. Η σύμβαση, η συμφωνία ή οι γενικοί όροι που πρέπει να τηρούνται από τους υποκείμενους προμηθευτές θα πρέπει να περιγράφουν με σαφήνεια τις υποχρεώσεις των υποκείμενων προμηθευτών όσον αφορά τη χρήση του αριθμού IOSS.

Τα κράτη μέλη θα είναι σε θέση να ελέγχουν τη χρήση του αριθμού IOSS διενεργώντας αντιπαραβολή μεταξύ των δηλωθέντων ποσών στη μηνιαία δήλωση ΦΠΑ μέσω της IOSS και της συγκεντρωτικής μηνιαίας καταχώρισης των τελωνειακών διασαφήσεων που υποβλήθηκαν στις τελωνειακές αρχές, στην οποία περιλαμβάνεται η συνολική αξία των εισαγωγών που αναφέρθηκαν για κάθε αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS.

34. Οι διασαφιστές πρέπει απλώς να ελέγχουν την ύπαρξη αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS κατά τη διασάφηση της εισαγωγής ή θα πρέπει επίσης να ελέγχουν και την εγκυρότητά του;

Οι διασαφιστές ελέγχουν απλώς την ύπαρξη του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS. Δεν μπορούν να ελέγξουν την εγκυρότητά του, καθώς οι ίδιοι δεν έχουν πρόσβαση στη βάση δεδομένων των αριθμών φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS. Μόνο τα κράτη μέλη, μέσω του οικείου εθνικού συστήματος εισαγωγών, έχουν πρόσβαση στην εν λόγω βάση δεδομένων, η οποία επιτρέπει την ηλεκτρονική επαλήθευση των αριθμών που αναγράφονται στη διασάφηση εισαγωγής.

35. Για λογαριασμό ποιου ζητεί απαλλαγή από τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή ο διασαφιστής όταν χρησιμοποιείται η IOSS; Τι προβλέπεται αν ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS που αναφέρεται στη διασάφηση εισαγωγής δεν είναι έγκυρος ή δεν παρέχεται καθόλου στη διασάφηση εισαγωγής;

Κατά κανόνα, ο διασαφιστής ζητεί απαλλαγή από τον ΦΠΑ μέσω της IOSS. Αν ο διασαφιστής είναι έμμεσος αντιπρόσωπος, θα ζητήσει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ μέσω της IOSS για λογαριασμό του εισαγωγέα/παραλήπτη ο οποίος απέκτησε τα αγαθά από έναν προμηθευτή ή μια ηλεκτρονική διεπαφή που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS. Ωστόσο, ο πελάτης μπορεί να αποφασίσει να εισαγάγει τα αγαθά απευθείας, χωρίς χρήση τελωνειακού αντιπροσώπου. Περισσότερες λεπτομέρειες σχετικά με τον διασαφιστή διατίθενται στην ενότητα 2.2.2 των οδηγιών σχετικά με τα τελωνεία. Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να κοινοποιήσουν αυτόν τον αριθμό στον διασαφιστή ή στον τελωνειακό του αντιπρόσωπο.

Όταν ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS που αναφέρεται σε τελωνειακή διασάφηση δεν είναι έγκυρος ή δεν αναφέρεται καθόλου, δεν μπορεί να εφαρμοστεί το καθεστώς εισαγωγής και δεν θα χορηγείται απαλλαγή από τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Κατά συνέπεια, ο ΦΠΑ θα εισπράττεται κατά την εισαγωγή από τις τελωνειακές αρχές.

Την ευθύνη για την παροχή έγκυρου αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS φέρει ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή. Τελωνειακή διασάφηση με μη έγκυρο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή και θα χρειαστεί τροποποίηση της τελωνειακής διασάφησης προκειμένου να χρησιμοποιηθούν οι ειδικές ρυθμίσεις (βλ. ενότητα 4.3) ή ο συνήθης μηχανισμός είσπραξης ΦΠΑ. Ωστόσο, αν υπήρξε σφάλμα κατά την αρχική διαβίβαση του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS, ο διασαφιστής μπορεί, παρ' όλα αυτά, να τροποποιήσει την τελωνειακή διασάφηση εφόσον διαθέτει τον σωστό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS.

36. Είμαι προμηθευτής εγγεγραμμένος στην IOSS, που πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πώληση αγαθών από την Κίνα σε έναν πελάτη στο Βέλγιο στις 20 Ιουλίου 2021 (αριθ. 1

φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στην IOSS). Την 1η Αυγούστου 2021 αλλάζω το κράτος μέλος εγγραφής μου και αποκτώ νέο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS (αριθ. 2 φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS). Τι προβλέπεται για τα αγαθά που πωλούνται στις 20 Ιουλίου 2021, αποστέλλονται/μεταφέρονται στις 21 Ιουλίου 2021 και εισάγονται στο Βέλγιο στις 15 Αυγούστου 2021;

Θα πρέπει πάντοτε να χρησιμοποιείται ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS που ήταν έγκυρος κατά τη στιγμή της συναλλαγής (δηλ. ο αριθ. 1 φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS). Επισημαίνεται ότι ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS που χορηγήθηκε αρχικά εξακολουθεί να είναι έγκυρος για έως και δύο μήνες αφότου αλλάξετε το κράτος μέλος εγγραφής σας. Η περίοδος αυτή των 2 μηνών κατ' ανώτατο όριο επιτρέπει να πωληθούν νομίμως τα αγαθά μέσω της IOSS (με αριθ. 1 φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στην IOSS) που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ.

Ο αριθμός IOSS που πρέπει να αναγραφεί στην τελωνειακή διασάφηση η οποία κατατίθεται στις 15 Αυγούστου 2021 θα πρέπει να είναι ο αριθ. 1 φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στην IOSS, δεδομένου ότι πρόκειται για τον σωστό αριθμό κατά την ημερομηνία της συναλλαγής (20 Ιουλίου 2021). Ο αριθ. 1 φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στην IOSS θα εξακολουθήσει να είναι έγκυρος για έως και 2 μήνες μετά τη διαγραφή από το πρώην κράτος μέλος εγγραφής. Συνεπώς, τα αγαθά θα απαλλαγούν από τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή.

η) Μεσάζων

37. Υπάρχουν κοινά κριτήρια της ΕΕ όσον αφορά τους μεσάζοντες στην IOSS;

Η νομοθεσία της ΕΕ δεν καθορίζει κοινά κριτήρια ή κανόνες προκειμένου κάποιος να ενεργεί ως μεσάζων. Ωστόσο, η έννοια είναι παρόμοια με αυτή του «φορολογικού αντιπροσώπου» που έχουν εφαρμόσει ορισμένα κράτη μέλη στην εθνική τους νομοθεσία. Τα κράτη μέλη θα μπορούσαν να αποφασίσουν να εφαρμόσουν και τις δύο έννοιες κατά τον ίδιο τρόπο.

38. Αν ο υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής αλλάζει μεσάζοντα, θα του χορηγείται πάντοτε νέος αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS, ανεξαρτήτως του αν αμφότεροι οι μεσάζοντες είναι εγκατεστημένοι στο ίδιο κράτος μέλος;

Ναι, η αλλαγή μεσάζοντα συνεπάγεται αυτόματα τη χορήγηση νέου αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS στον αντίστοιχο υποκείμενο στον φόρο. Επισημαίνεται ότι οι προηγούμενοι αριθμοί φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS πρέπει να κοινοποιηθούν στο κράτος μέλος εγγραφής όταν ο υποκείμενος στον φόρο υποβάλλει αίτημα εγγραφής μέσω ενός νέου μεσάζοντα.

Νέος αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS χορηγείται επίσης σε περίπτωση που ο μεσάζων παραμένει ο ίδιος αλλά αλλάζει κράτος μέλος εγγραφής.

4.3 ΕΙΔΙΚΕΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗ ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΠΛΗΡΩΜΗ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ

4.3.1 Σχετικές διατάξεις

Οι σχετικές διατάξεις περιλαμβάνονται στην οδηγία ΦΠΑ και στον εκτελεστικό κανονισμό για τον ΦΠΑ.

Οδηγία ΦΠΑ

Εκτελεστικός κανονισμός για τον ΦΠΑ

- Άρθρα 369κε-369κη

- Άρθρο 63δ

4.3.2 Γιατί θεσπίστηκαν οι ειδικές ρυθμίσεις;

Από την 1η Ιουλίου 2021, όλα τα αγαθά εμπορικού χαρακτήρα που εισάγονται στην ΕΕ θα υπόκεινται σε ΦΠΑ. Οι ειδικές ρυθμίσεις θεσπίστηκαν ως εναλλακτικός τρόπος απλούστευσης της είσπραξης του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή σε περιπτώσεις στις οποίες δεν χρησιμοποιείται ούτε το καθεστώς εισαγωγής (IOSS) ούτε ο συνήθης μηχανισμός είσπραξης του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Όπως και με το καθεστώς εισαγωγής, η χρήση των ειδικών ρυθμίσεων δεν είναι υποχρεωτική.

4.3.3 Ποιες συναλλαγές καλύπτουν οι ειδικές ρυθμίσεις;

Οι ειδικές ρυθμίσεις καλύπτουν την εισαγωγή των ακόλουθων αγαθών χαμηλής αξίας, για τα οποία δεν χρησιμοποιείται ούτε το καθεστώς εισαγωγής που περιγράφεται στην ενότητα 4.2 ούτε ο συνήθης μηχανισμός είσπραξης του ΦΠΑ:

- αγαθά που παραδίδονται σε πελάτες στην ΕΕ. Τα είδη πελατών καθορίζονται στο άρθρο 14 παράγραφος 4 της οδηγίας ΦΠΑ (βλ. περισσότερες λεπτομέρειες στην ενότητα 3.2.5), και
- αγαθά που αποστέλλονται με δέματα εσωτερικής αξίας που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR σε πελάτες στην ΕΕ, και
- αγαθά που δεν υπόκεινται στον εναρμονισμένο ειδικό φόρο κατανάλωσης της ΕΕ (κατά κανόνα αλκοόλη ή προϊόντα καπνού, σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 3 της οδηγίας ΦΠΑ)³⁸, και
- αγαθά που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στο κράτος μέλος στο οποίο ολοκληρώνεται η αποστολή ή μεταφορά.

4.3.4 Ποιος μπορεί να χρησιμοποιήσει τις ειδικές ρυθμίσεις;

Το συγκεκριμένο μέτρο απλούστευσης έχει σχεδιαστεί ειδικά για ταχυδρομικούς μεταφορείς, παρόχους υπηρεσιών ταχυμεταφορών ή άλλους εκτελωνιστές στην ΕΕ, οι οποίοι διασφαλίζουν, κατά κανόνα, αγαθά χαμηλής αξίας προς εισαγωγή, είτε ως άμεσοι είτε ως έμμεσοι τελωνειακοί αντιπρόσωποι.

Η οδηγία ΦΠΑ δεν προβλέπει προϋποθέσεις χορήγησης άδειας στους οικονομικούς φορείς προκειμένου να κάνουν χρήση των ειδικών ρυθμίσεων. Ωστόσο, τα κράτη μέλη μπορούν να εφαρμόσουν τους όρους χορήγησης άδειας για την αναστολή καταβολής τελωνειακών δασμών βάσει του τελωνειακού δικαίου και για τις ειδικές ρυθμίσεις.

4.3.5 Πώς λειτουργεί;

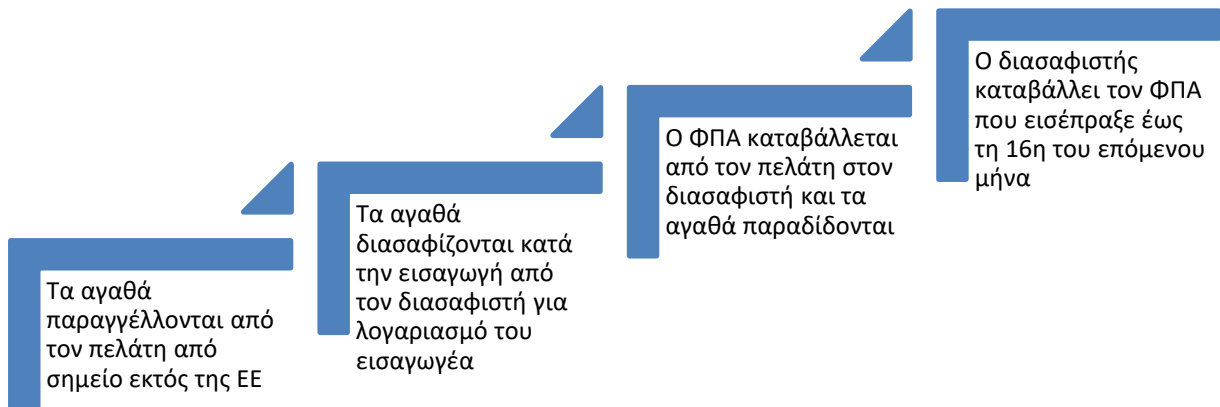
Όταν τα αγαθά παραγγέλλονται από σημείο εκτός της ΕΕ, κατά κανόνα ο ΦΠΑ οφείλεται στην ΕΕ από τον πελάτη ο οποίος παραγγέλλει και εισάγει τα αγαθά. Βάσει των ειδικών ρυθμίσεων, ο πελάτης καταβάλλει τον ΦΠΑ στον διασαφιστή/πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στο τελωνείο. Στις περισσότερες περιπτώσεις, ο διασαφιστής/πρόσωπο είναι ο

³⁸ Εντούτοις, τα αρώματα και οι κολόνιες καλύπτονται από τις ειδικές ρυθμίσεις, παρότι εξαιρούνται από την απαλλαγή τελωνειακού δασμού όσον αφορά «εμπορεύματα αμελητέας αξίας» [άρθρο 24 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1186/2009 του Συμβουλίου για τη θέσπιση του κοινοτικού καθεστώτος τελωνειακών ατελειών].

ταχυδρομικός φορέας, ο πάροχος υπηρεσιών ταχυμεταφορών ή ο εκτελωνιστής. Οι εν λόγω ειδικές ρυθμίσεις μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο αν η θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία πραγματοποιείται στο κράτος μέλος στο οποίο θα παραδοθούν στον πελάτη/εισαγωγέα τα αγαθά χαμηλής αξίας.

Η σειρά των συμβάντων καθορίζεται στο διάγραμμα 7 ακολούθως:

Διάγραμμα 7: Σύνοψη των ειδικών ρυθμίσεων



Βάσει των ειδικών ρυθμίσεων προβλέπονται οι ακόλουθες διευκολύνσεις:

- Τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν τη χρήση του κανονικού συντελεστή ΦΠΑ για όλα τα αγαθά που δηλώνονται βάσει των ειδικών ρυθμίσεων. Αυτό διευκολύνει τη διαδικασία δήλωσης για τους διασαφιστές, οι οποίοι ενδέχεται να αντιμετωπίζουν δυσκολία στον καθορισμό του ορθού συντελεστή ΦΠΑ όσον αφορά εξαιρετικά διαφορετικά αγαθά που περιλαμβάνονται σε δέματα χαμηλής αξίας. Εντούτοις, ο πελάτης δύναται να αρνηθεί την αυτόματη εφαρμογή του κανονικού συντελεστή και μπορεί να επιλέξει τον μειωμένο συντελεστή. Στην περίπτωση αυτή, ο διασαφιστής (πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στο τελωνείο) δεν μπορεί πλέον να εφαρμόσει τις ειδικές ρυθμίσεις για τη συγκεκριμένη εισαγωγή αγαθών. Θα εισπράξει τον ΦΠΑ από τον πελάτη μέσω του συνήθους μηχανισμού είσπραξης του ΦΠΑ και θα πρέπει να τροποποιήσει την αρχική τελωνειακή διασάφηση όσον αφορά το είδος της ρύθμισης πληρωμής (αντικαθιστώντας τις ειδικές ρυθμίσεις με τον συνήθη μηχανισμό είσπραξης ΦΠΑ).

- Το πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στο τελωνείο θα καταβάλλει στις φορολογικές/τελωνειακές αρχές μόνο τον ΦΠΑ που όντως εισέπραξε από τον πελάτη στη διάρκεια ενός ημερολογιακού μήνα. Με το συγκεκριμένο μέτρο, αποφεύγεται να καθίσταται υπόχρεος ο διασαφιστής/τελωνειακός αντιπρόσωπος για την καταβολή του σχετικού ΦΠΑ για αγαθά τα οποία δεν παραδόθηκαν στον πελάτη/εισαγωγέα ή δεν έγιναν αποδεκτά από αυτόν. Επισημαίνεται ότι εφόσον ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή δεν θεωρείται μέρος της τελωνειακής οφειλής, το πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στο τελωνείο καθίσταται υπόχρεο για τον εν λόγω ΦΠΑ μόνο βάσει της οδηγίας ΦΠΑ και όχι βάσει του τελωνειακού δικαίου. Ο διασαφιστής/τελωνειακός αντιπρόσωπος θα πρέπει να τηρεί απόδειξη της μη παράδοσης/μη αποδοχής (π.χ. απόδειξη εξόδου) από τον πελάτη/εισαγωγέα ώστε να δικαιολογεί την άρση της οφειλής ΦΠΑ για τα εν λόγω δέματα. Για λόγους συμμόρφωσης με τους τελωνειακούς κανόνες, τα αγαθά πρέπει να εξάγονται προκειμένου να επιστρέφουν στη διεύθυνση του αρχικού προμηθευτή ή σε άλλη διεύθυνση που υπέδειξε ο εν λόγω προμηθευτής και η τελωνειακή διασάφηση για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία πρέπει να ακυρώνεται.
- Ο διασαφιστής/πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στο τελωνείο θα πραγματοποιεί μια εφάπαξ μηνιαία πληρωμή στις αρμόδιες αρχές για το σύνολο του ΦΠΑ που εισέπραξε από τους πελάτες (άρθρο 369κη παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ). Δεδομένου ότι όσον αφορά τις ειδικές ρυθμίσεις περιόδου αναφοράς είναι ο ημερολογιακός μήνας, η μηνιαία καταβολή αναστέλλεται έως τη 16η ημέρα του μήνα που έπεται του μήνα εισπραχίας του ΦΠΑ.
- Η μηνιαία δήλωση που αναφέρεται στο άρθρο 369κη παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ χρησιμεύει ως βάση για την εφάπαξ μηνιαία καταβολή και δεν αντιστοιχεί σε τελωνειακή διασάφηση. Η συγκεκριμένη δήλωση υποβάλλεται ηλεκτρονικά και αναγράφει τα ποσά του ΦΠΑ που πράγματι εισέπραξε το πρόσωπο το οποίο κάνει χρήση των ειδικών ρυθμίσεων από τους επιμέρους πελάτες κατά τη διάρκεια του αντίστοιχου ημερολογιακού μήνα. Τα κράτη μέλη μπορούν να αποδέχονται κάθε έγγραφο που περιέχει τις απαραίτητες πληροφορίες για τη σύνδεση της συνολικής πληρωμής με τον ΦΠΑ που εισπράχθηκε κατά τις εισαγωγές οι οποίες πραγματοποιήθηκαν στη διάρκεια του προηγούμενου ημερολογιακού μήνα.
- Παράδειγμα: Τα αγαθά εισάγονται στις 31 Αυγούστου 2021 στο Βέλγιο μέσω του βελγικού ταχυδρομικού φορέα. Ο πελάτης καταβάλλει στον βελγικό ταχυδρομικό φορέα το ποσό του ΦΠΑ που αντιστοιχεί στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ στις 2 Σεπτεμβρίου 2021. Ο βελγικός ταχυδρομικός φορέας καλείται να καταβάλει αυτόν τον ΦΠΑ έως τις 16 Οκτωβρίου 2021 μαζί με οποιονδήποτε άλλον ΦΠΑ εισέπραξε βάσει των ειδικών ρυθμίσεων στη διάρκεια του μήνα Σεπτεμβρίου του 2021. Επισημαίνεται ότι στην πράξη ο μήνας εισαγωγής συχνά θα συμπίπτει με τον μήνα εισπραχίας του ΦΠΑ, καθώς ο διασαφιστής θα διασφαλίζει, κατά κανόνα, την παραλαβή του ποσού του καταβλητέου ΦΠΑ πριν από την παράδοση των αγαθών.
- Οι ειδικές ρυθμίσεις δεν μεταβάλλουν τις υφιστάμενες αρχές όσον αφορά τον εκτελωνισμό. Η εφαρμογή των ειδικών ρυθμίσεων δεν υποχρεώνει τα κράτη μέλη να απαιτήσουν από το πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στο τελωνείο να καταθέτει απόδειξη της εξουσιοδότησής του από τον πελάτη.

4.3.6 Τι πρέπει να κάνουν οι οικονομικοί φορείς οι οποίοι κάνουν χρήση των ειδικών ρυθμίσεων;

Οι οικονομικοί φορείς οι οποίοι κάνουν χρήση των ειδικών ρυθμίσεων πρέπει να διασφαλίζουν ότι ο ΦΠΑ που εισπράττουν είναι σωστός βάσει του εμπορικού τιμολογίου/των εγγράφων που συνοδεύουν τα εισαγόμενα αγαθά. Ουσιαστικά, πρέπει να διασφαλίζουν ότι η εσωτερική αξία που δηλώνεται είναι σωστή, να εφαρμόζουν τον ορθό συντελεστή ΦΠΑ και, γενικά, να διασφαλίζουν ότι δεν παραδίδουν τα αγαθά έως ότου λάβουν την πληρωμή του ΦΠΑ από τον πελάτη στην ΕΕ.

Οι οικονομικοί φορείς πρέπει επίσης να καταχωρίζουν στα λογιστικά βιβλία τις πράξεις που καλύπτονται από τις ειδικές ρυθμίσεις. Οι εν λόγω καταχωρίσεις θα πρέπει, μεταξύ άλλων, να τους δίνουν τη δυνατότητα να δικαιολογούν τη μη καταβολή ΦΠΑ για δέματα τα οποία δεν αποδέχθηκε ο πελάτης. Εναπόκειται στο κράτος μέλος να καθορίσει το διάστημα για το οποίο πρέπει να τηρούνται οι καταχωρίσεις. Η συγκεκριμένη απαίτηση καταχωρίσεων στα λογιστικά βιβλία δεν εισάγει νέες υποχρεώσεις για τον διασαφιστή πέραν των υφιστάμενων που υπέχει βάσει του τελωνειακού δικαίου.

4.3.7 Πρακτικό παράδειγμα

Ένας Πορτογάλος πολίτης αγοράζει 2 βιβλία από διαδικτυακό κατάστημα ενός Βραζιλιάνου εκδότη έναντι συνολικής αξίας 40 EUR. Η τιμή αυτή δεν περιλαμβάνει ΦΠΑ.

Ο Βραζιλιάνος εκδότης συσκευάζει τα βιβλία σε έναν φάκελο. Το ταχυδρομείο της Βραζιλίας συλλέγει το δέμα από την αποθήκη του Βραζιλιάνου εκδότη, μαζί με άλλα παρόμοια δέματα. Το βραζιλιάνικο ταχυδρομείο αποστέλλει ένα μήνυμα ITMATT στο πορτογαλικό ταχυδρομείο βάσει των πληροφοριών που έλαβε από τον Βραζιλιάνο εκδότη σχετικά, μεταξύ άλλων, με την ταυτότητα και τη διεύθυνση του Πορτογάλου πελάτη, καθώς και περιγραφή των αγαθών (συμπεριλαμβανομένης της αξίας και του σχετικού κωδικού εμπορεύματος). Το δέμα μεταφέρεται αεροπορικώς σε ταχυδρομικό σάκο και φθάνει στη Λισαβόνα, όπου ο ταχυδρομικός σάκος παραδίδεται στο πορτογαλικό ταχυδρομείο.

Φορολογική μεταχείριση:

- Ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή οφείλεται στην Πορτογαλία. Βάσει των ειδικών ρυθμίσεων, η Πορτογαλία μπορεί να επιτρέψει τη συστηματική εφαρμογή του κανονικού συντελεστή ΦΠΑ (23 %). Αν δεν επιτρέπει αυτή την επιλογή, τα βιβλία θα υπαχθούν στον μειωμένο πορτογαλικό συντελεστή ΦΠΑ (6 %).
- Το πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στο τελωνείο (π.χ. πορτογαλικό ταχυδρομείο) υποβάλλει τελωνειακή διασάφηση εισαγωγής με μειωμένο σύνολο δεδομένων³⁹ στο πορτογαλικό τελωνείο. Το ποσό του ΦΠΑ που πρέπει να καταβληθεί από τον πελάτη στο πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά είναι 9,20 EUR ή 2,40 EUR, αναλόγως του αν η Πορτογαλία προβλέπει ή όχι την εφαρμογή του κανονικού συντελεστή ΦΠΑ.
- Κατά την παράδοση των αγαθών από το πορτογαλικό ταχυδρομείο, ο πελάτης δύναται να αποδεχθεί ή να αρνηθεί να παραλάβει το δέμα:
 - ✓ Αν ο πελάτης αποδεχθεί το δέμα, καταβάλλει τον ΦΠΑ στο πορτογαλικό ταχυδρομείο πιθανότατα πριν από ή κατά τον χρόνο της παράδοσης. Το πορτογαλικό ταχυδρομείο

³⁹ Βλ. ενότητα 3.2 των οδηγιών σχετικά με τα τελωνεία.

δηλώνει και καταβάλλει αυτόν τον ΦΠΑ μαζί με τον ΦΠΑ που εισέπραξε από όλες τις εισαγωγές που πραγματοποιήθηκαν βάσει των ειδικών ρυθμίσεων για τον αντίστοιχο ημερολογιακό μήνα στο πορτογαλικό τελωνείο έως τη 16η ημέρα του μήνα που έπεται του μήνα εισπραξης του ΦΠΑ.

- ✓ Αν ο πελάτης αρνηθεί να παραλάβει το δέμα (π.χ. παραδόθηκαν λάθος βιβλία ή δεν περίμενε ότι πρέπει να καταβάλει πρόσθετο ποσό) και δεν πληρώσει τον ΦΠΑ στο πορτογαλικό ταχυδρομείο, δεν υπάρχει εισπραξη ΦΠΑ. Συνεπώς, το πορτογαλικό ταχυδρομείο δεν οφείλει καταβολή ΦΠΑ για τη συγκεκριμένη συναλλαγή. Το πορτογαλικό ταχυδρομείο πρέπει να τηρεί αρχεία που δικαιολογούν τη μη καταβολή ΦΠΑ για τα πακέτα που απορρίφθηκαν. Για λόγους συμμόρφωσης με τους τελωνειακούς κανόνες, τα αγαθά πρέπει να εξαχθούν προκειμένου να επιστρέψουν στη διεύθυνση του αρχικού προμηθευτή ή σε άλλη διεύθυνση που υπέδειξε ο εν λόγω προμηθευτής και η τελωνειακή διασάφηση για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία πρέπει να ακυρωθεί. Ο πελάτης μπορεί να διεκδικήσει την επιστροφή του ποσού που κατέβαλε για τα αγαθά (40 EUR) από τον προμηθευτή βάσει των κανονικών εμπορικών διαδικασιών.

5 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 14Α – ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ – ΣΕΝΑΡΙΑ

Παρακάτω παρουσιάζονται ορισμένα σενάρια για την εφαρμογή των διατάξεων σχετικά με τους θεωρούμενους προμηθευτές σύμφωνα με το άρθρο 14α. Αυτά τα σενάρια παρουσιάζουν με σχηματικό τρόπο τις επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ και, κατά περίπτωση, τις τελωνειακές επιπτώσεις για τις ηλεκτρονικές διεπαφές που καθίστανται θεωρούμενοι προμηθευτές βάσει του άρθρου 14α.

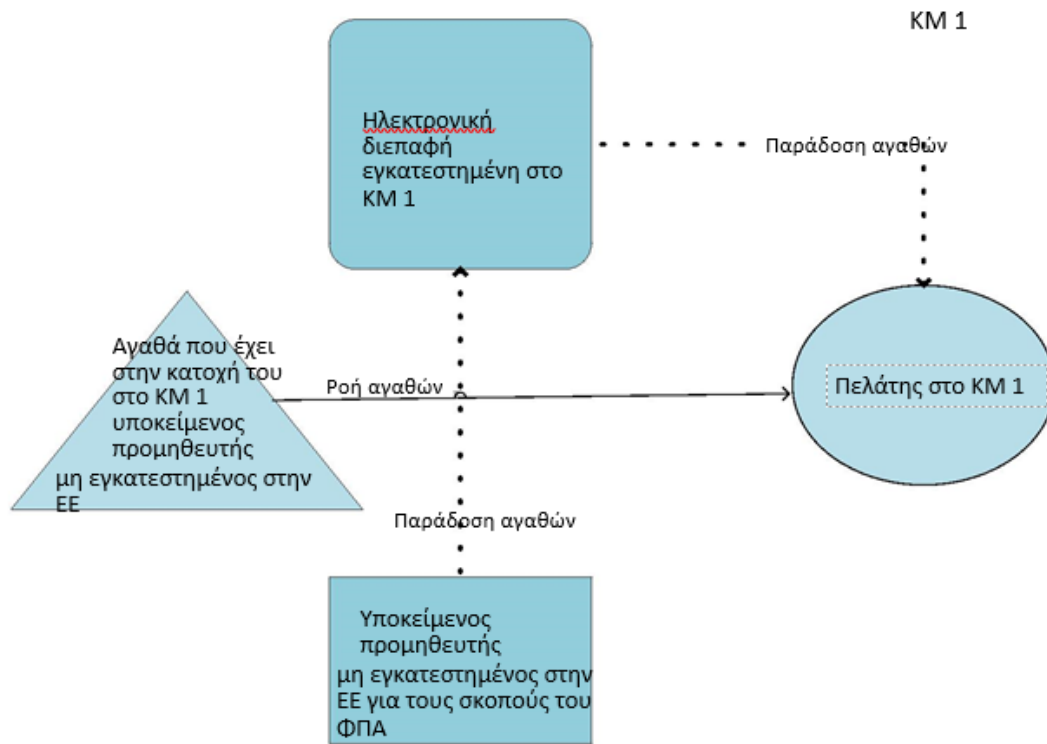
5.1 ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ ΠΟΥ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΕΙ ΤΙΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ ΕΝΤΟΣ ΤΗΣ ΕΕ

Για τα σενάρια 1α, 1β και 1γ και τα σενάρια 2α, 2β και 2γ, τα αγαθά είναι είτε αγαθά της ΕΕ είτε αγαθά τα οποία βρίσκονται ήδη σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ. Για την εφαρμογή του άρθρου 14α παράγραφος 2, τα αγαθά ενδέχεται να έχουν εισαχθεί από τρίτη χώρα από τον υποκείμενο προμηθευτή σε προηγούμενο στάδιο (χωριστή συναλλαγή).

Αν ο υποκείμενος προμηθευτής εισήγαγε τα αγαθά προτού τα παραδώσει σε πελάτες στην ΕΕ, η εν λόγω παράδοση δεν πληροί τις προϋποθέσεις για να αποτελέσει εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών σύμφωνα με το άρθρο 14α παράγραφος 1.

Σενάριο 1α: Εγχώριες παραδόσεις βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 2 (τα αγαθά, η ηλεκτρονική διεπαφή και οι πελάτες βρίσκονται στο ίδιο κράτος μέλος)

- Ο πελάτης στο κράτος μέλος 1 παραγγέλλει αγαθά μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής (ΗΔ) από υποκείμενο προμηθευτή μη εγκατεστημένο στην ΕΕ. Η ΗΔ είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 1.
- Ο υποκείμενος προμηθευτής έχει στην κατοχή του αγαθά στο κράτος μέλος 1 τα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται στον πελάτη στο κράτος μέλος 1 (εγχώρια παράδοση αγαθών).



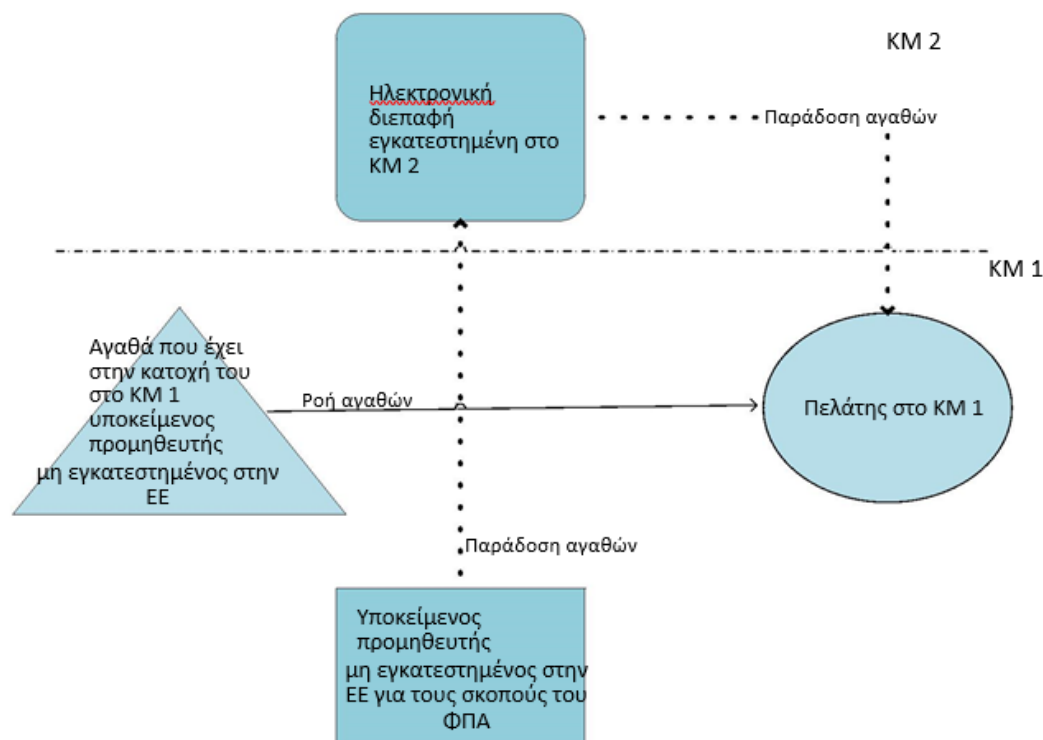
Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ:

1. Υποκείμενος στον φόρο: Η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής καθώς ο υποκείμενος προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ (άρθρο 14α παράγραφος 2) → Η ΗΔ μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει το ενωσιακό καθεστώς [άρθρο 369β στοιχείο β)] → Η ΗΔ εγγράφεται στο ενωσιακό καθεστώς στο κράτος μέλος 1 όπου είναι εγκατεστημένη και θα χρησιμοποιήσει τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που ήδη διαθέτει στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 369δ)
2. Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ·
 - β. Παράδοση B2C από την ΗΔ σε πελάτη στο κράτος μέλος 1
3. Τόπος παράδοσης: κατανομή της μεταφοράς σύμφωνα με το άρθρο 36β
 - α. Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 31) → Ο υποκείμενος προμηθευτής πρέπει να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 [αναθεωρημένο άρθρο 272 παράγραφος 1 στοιχείο β)]
 - β. Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 32 παράγραφος 1) → Ο ΦΠΑ είναι απαιτητός στο κράτος μέλος 1 (με βάση τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται στα αγαθά στο κράτος μέλος 1)
4. Απαιτητό του φόρου: για τις παραδόσεις B2B και B2C, όταν η πληρωμή γίνεται αποδεκτή από τον υποκείμενο προμηθευτή (άρθρο 66α)
5. Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ:
 - α. Παράδοση B2B: απαλλαγή με δικαίωμα έκπτωσης (άρθρα 136α και 169)
 - β. Παράδοση B2C: η ΗΔ είναι υπόχρεη για την καταβολή του ΦΠΑ, μέσω της OSS, στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1
6. Υποβολή στοιχείων για τον ΦΠΑ: η ΗΔ υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ μέσω της OSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1 [άρθρο 369ζ παράγραφος 1 στοιχείο β)]

Σημείωση: Πρόκειται για μια αμιγώς εγχώρια συναλλαγή. Αν η ΗΔ δεν χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς, οφείλει να αναφέρει τη συγκεκριμένη παράδοση B2C στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 250).

Σενάριο 1β: Εγχώριες παραδόσεις βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 2 (τα αγαθά και ο πελάτης βρίσκονται στο κράτος μέλος 1 και η ΗΔ στο κράτος μέλος 2)

- Ο πελάτης στο κράτος μέλος 1 παραγγέλλει αγαθά μέσω ΗΔ από έναν υποκείμενο μη εγκατεστημένο στην ΕΕ προμηθευτή. Η ΗΔ είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 2.
- Ο υποκείμενος προμηθευτής έχει στην κατοχή του αγαθά στο κράτος μέλος 1 τα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται στον πελάτη στο κράτος μέλος 1 (εγχώρια παράδοση αγαθών).



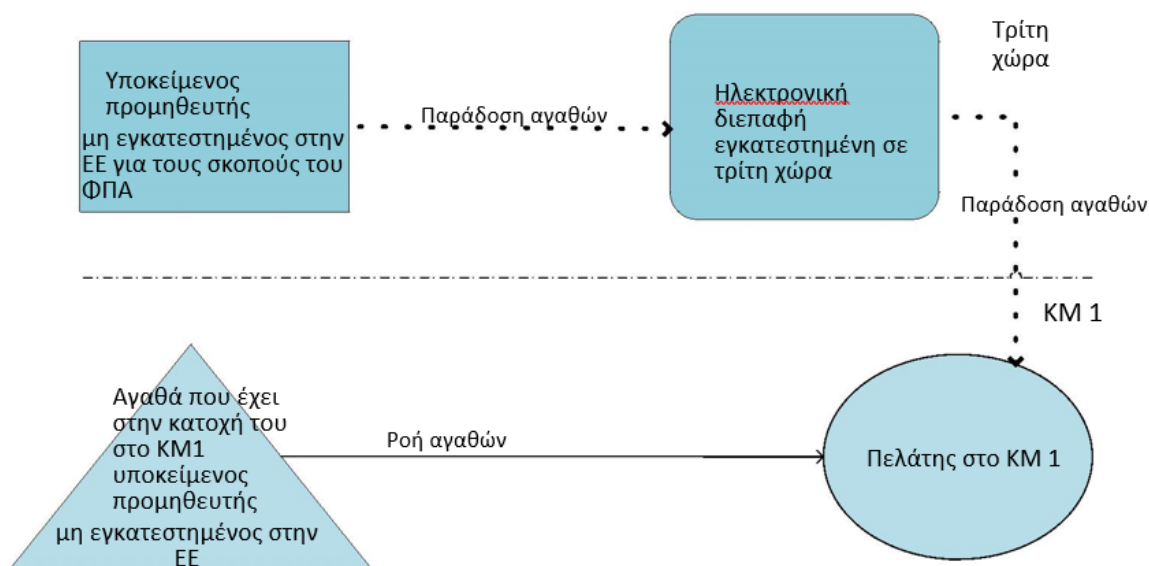
Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ

1. Υποκείμενος στον φόρο: Η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής καθώς ο υποκείμενος προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ (άρθρο 14α παράγραφος 2) → Η ΗΔ μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει το ενωσιακό καθεστώς [άρθρο 369β στοιχείο β)] → Η ΗΔ εγγράφεται στο ενωσιακό καθεστώς στο κράτος μέλος 2 όπου είναι εγκατεστημένη και θα χρησιμοποιήσει τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που ήδη διαθέτει στο κράτος μέλος 2 (άρθρο 369δ) → Η ΗΔ δεν χρειάζεται να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1
2. Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ.
 - β. Παράδοση B2C από την ΗΔ σε πελάτη στο κράτος μέλος 1
3. Τόπος παράδοσης: κατανομή της μεταφοράς σύμφωνα με το άρθρο 36β
 - α. Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 31) → Ο υποκείμενος προμηθευτής πρέπει να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 [αναθεωρημένο άρθρο 272 παράγραφος 1 στοιχείο β)]
 - β. Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 32 παράγραφος 1) → Ο ΦΠΑ είναι απαιτητός στο κράτος μέλος 1 (με βάση τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται στα αγαθά στο κράτος μέλος 1)
4. Απαιτητό του φόρου: για τις παραδόσεις B2B και B2C, όταν η πληρωμή γίνεται αποδεκτή από τον υποκείμενο προμηθευτή (άρθρο 66α)
5. Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ:
 - α. Παράδοση B2B: απαλλαγή με δικαίωμα έκπτωσης (άρθρα 136α και 169)

- β. Παράδοση B2C: η ΗΔ είναι υπόχρεη για την καταβολή του ΦΠΑ μέσω της OSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 2 που θα μεταφέρουν τον ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1
6. Υποβολή στοιχείων για τον ΦΠΑ: η ΗΔ υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ μέσω της OSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 2 → Δηλώνει το ποσό του ΦΠΑ και τον συντελεστή ΦΠΑ του κράτους μέλους 1 [άρθρο 369ζ παράγραφος 2 στοιχείο β)]

Σενάριο 1γ: Εγχώριες παραδόσεις βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 2 (τα αγαθά και ο πελάτης βρίσκονται στο κράτος μέλος 1 και η ΗΔ σε τρίτη χώρα)

- Ο πελάτης στο κράτος μέλος 1 παραγγέλλει αγαθά μέσω ΗΔ από έναν υποκείμενο μη εγκατεστημένο στην ΕΕ προμηθευτή. Η ΗΔ είναι εγκατεστημένη σε τρίτη χώρα.
- Ο υποκείμενος προμηθευτής έχει στην κατοχή του αγαθά στο κράτος μέλος 1 τα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται στον πελάτη στο κράτος μέλος 1 (εγχώρια παράδοση αγαθών).



Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ

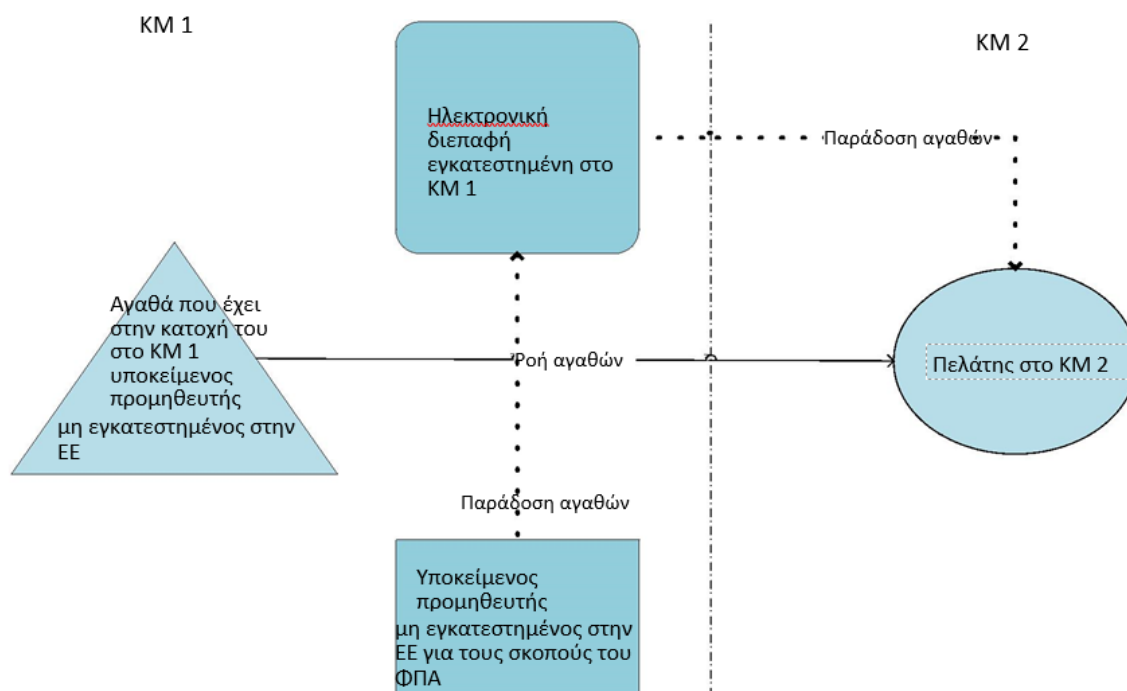
1. Υποκείμενος στον φόρο: Η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής καθώς ο υποκείμενος προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ (άρθρο 14α παράγραφος 2) → Η ΗΔ μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει την ενωσιακή OSS [άρθρο 369β στοιχείο β)] → Το κράτος μέλος εγγραφής μπορεί να είναι οποιοδήποτε κράτος μέλος από το οποίο πραγματοποιούνται παραδόσεις αγαθών (άρθρο 369α παράγραφος 2 τρίτο εδάφιο) → Η ΗΔ εγγράφεται στο κράτος μέλος 1⁴⁰
2. Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ·
 - β. Παράδοση B2C από την ΗΔ στον πελάτη στο κράτος μέλος 1
3. Τόπος παράδοσης: κατανομή της μεταφοράς σύμφωνα με το άρθρο 36β
 - α. Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 31) → Ο υποκείμενος προμηθευτής πρέπει να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 [αναθεωρημένο άρθρο 272 παράγραφος 1 στοιχείο β)]
 - β. Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 32 παράγραφος 1) → Ο ΦΠΑ είναι απαιτητός στο κράτος μέλος 1 (με βάση τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται στα αγαθά στο κράτος μέλος 1)

⁴⁰ Περισσότερες λεπτομέρειες σχετικά με τη διαδικασία εγγραφής παρέχονται στον οδηγό OSS.

4. Απαιτητό του φόρου: για τις παραδόσεις B2B και B2C → όταν η πληρωμή γίνεται αποδεκτή από τον υποκείμενο προμηθευτή (άρθρο 66α)
5. Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ:
 - α. Παράδοση B2B: απαλλαγή με δικαίωμα έκπτωσης (άρθρα 136α και 169)
 - β. Παράδοση B2C: η ΗΔ είναι υπόχρεη για την καταβολή του ΦΠΑ, μέσω της OSS, στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1
6. Υποβολή στοιχείων για τον ΦΠΑ: η ΗΔ υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ μέσω της OSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1 [άρθρο 369ζ παράγραφος 1 στοιχείο β)]

Σενάριο 2α: Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 2 (τα αγαθά και η ΗΔ βρίσκονται στο κράτος μέλος 1 και τα αγαθά αποστέλλονται σε πελάτη στο κράτος μέλος 2)

- Ο πελάτης στο κράτος μέλος 2 παραγγέλλει αγαθά μέσω ΗΔ από έναν υποκείμενο μη εγκατεστημένο στην ΕΕ προμηθευτή. Η ΗΔ είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 1.
- Ο υποκείμενος προμηθευτής έχει στην κατοχή του αγαθά στο κράτος μέλος 1 τα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται στον πελάτη στο κράτος μέλος 2 (ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως πώληση αγαθών).



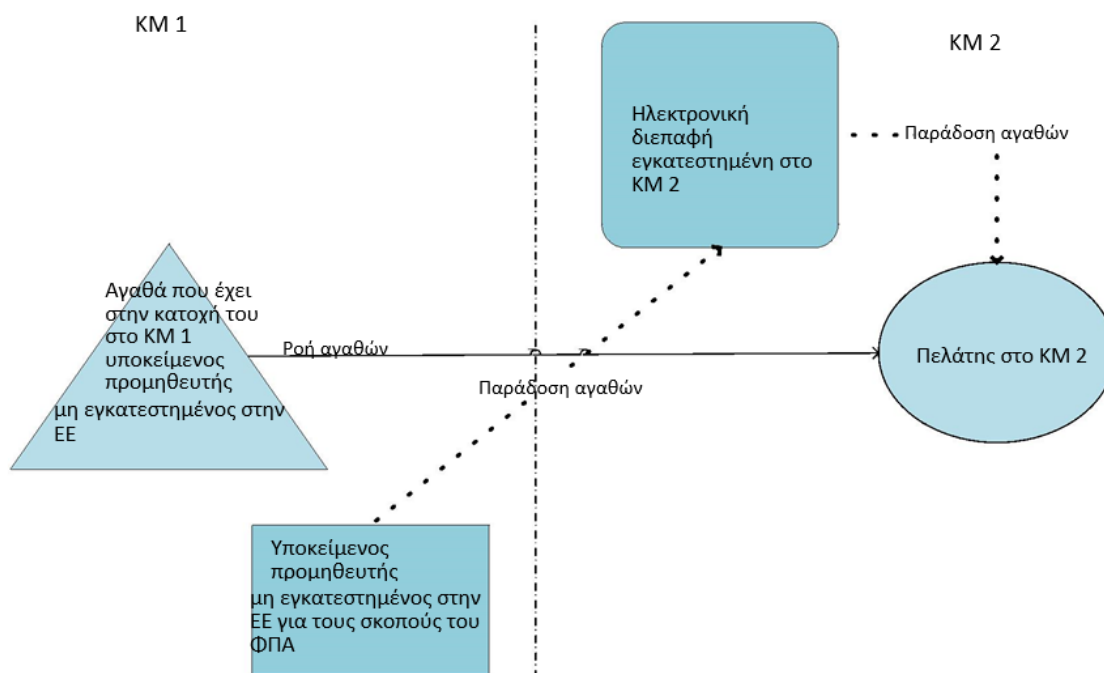
Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ

1. Υποκείμενος στον φόρο: Η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής καθώς ο υποκείμενος προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ (άρθρο 14α παράγραφος 2) → Η ΗΔ μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει το ενωσιακό καθεστώς [άρθρο 369β στοιχείο β)] → Η ΗΔ εγγράφεται στο ενωσιακό καθεστώς στο κράτος μέλος 1 όπου είναι εγκατεστημένη και θα χρησιμοποιήσει τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που ήδη διαθέτει στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 369δ)
2. Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ.
 - β. Παράδοση B2C από την ΗΔ σε πελάτη στο κράτος μέλος 2
3. Τόπος παράδοσης: κατανομή της μεταφοράς σύμφωνα με το άρθρο 36β
 - α. Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 31) → Ο υποκείμενος προμηθευτής πρέπει να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 [αναθεωρημένο άρθρο 272 παράγραφος 1 στοιχείο β)]
 - β. Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 2 [άρθρο 33 στοιχείο α)] → Ο ΦΠΑ είναι απαιτητός στο κράτος μέλος 2 (με βάση τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται στα αγαθά στο κράτος μέλος 2)
4. Απαιτητό του φόρου: για τις παραδόσεις B2B και B2C → όταν η πληρωμή γίνεται αποδεκτή από τον υποκείμενο προμηθευτή (άρθρο 66α)
5. Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ:
 - α. Παράδοση B2B: απαλλαγή με δικαίωμα έκπτωσης (άρθρα 136α και 169)

- β. Παράδοση B2C: Η ΗΔ είναι υπόχρεη για την καταβολή του φόρου, μέσω της OSS, στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 2 που θα μεταφέρουν τον ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 2
6. Υποβολή στοιχείων για τον ΦΠΑ: Η ΗΔ υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ μέσω της OSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1 → Δηλώνει το ποσό του ΦΠΑ και τον συντελεστή ΦΠΑ του κράτους μέλους 2 [άρθρο 369ζ παράγραφος 1 στοιχείο α)]

Σενάριο 2β: Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 2 (τα αγαθά βρίσκονται στο κράτος μέλος 1, η ΗΔ και ο πελάτης στο κράτος μέλος 2)

- Ο πελάτης στο κράτος μέλος 2 παραγγέλλει αγαθά μέσω ΗΔ από έναν υποκείμενο μη εγκατεστημένο στην ΕΕ προμηθευτή. Η ΗΔ είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 2.
- Ο υποκείμενος προμηθευτής έχει στην κατοχή του αγαθά στο κράτος μέλος 1 τα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται στον πελάτη στο κράτος μέλος 2 (ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως πώληση αγαθών)



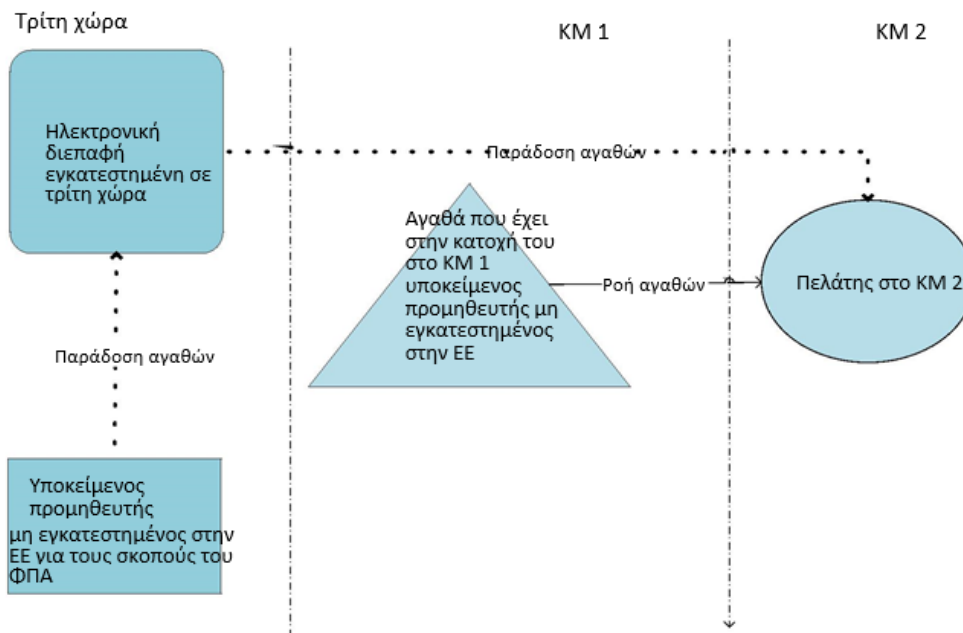
Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ

1. Υποκείμενος στον φόρο: η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής καθώς ο υποκείμενος προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ (άρθρο 14α παράγραφος 2) → Η ΗΔ μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει το ενωσιακό καθεστώς [άρθρο 369β στοιχείο β)] → Η ΗΔ εγγράφεται στο ενωσιακό καθεστώς στο κράτος μέλος 2 όπου είναι εγκατεστημένη και θα χρησιμοποιήσει τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που ήδη διαθέτει στο κράτος μέλος 2 (άρθρο 369δ) → Η ΗΔ δεν χρειάζεται να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 (από το οποίο αποστέλλονται τα αγαθά)
2. Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ
 - β. Παράδοση B2C από την ΗΔ σε πελάτη στο κράτος μέλος 2
3. Τόπος παράδοσης: κατανομή της μεταφοράς σύμφωνα με το άρθρο 36β
 - α. Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 31) → Ο υποκείμενος προμηθευτής πρέπει να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 [αναθεωρημένο άρθρο 272 παράγραφος 1 στοιχείο β)]
 - β. Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 2 [άρθρο 33 στοιχείο α)] → Ο ΦΠΑ είναι απαιτητός στο κράτος μέλος 2 (με βάση τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται στα αγαθά στο κράτος μέλος 2)
4. Απαιτητό του φόρου για παραδόσεις B2B και B2C: όταν η πληρωμή γίνεται αποδεκτή από τον υποκείμενο προμηθευτή (άρθρο 66α)
5. Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ:

- α. Παράδοση B2B: απαλλαγή με δικαίωμα έκπτωσης (άρθρα 136α και 169)
 - β. Παράδοση B2C: η ΗΔ είναι υπόχρεη για την καταβολή του ΦΠΑ μέσω της OSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 2
6. Υποβολή στοιχείων για τον ΦΠΑ: Η ΗΔ υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ μέσω της OSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 2 → Δηλώνει το ποσό του ΦΠΑ και τον συντελεστή ΦΠΑ του κράτους μέλους 2 [άρθρο 369ζ παράγραφος 2 στοιχείο β)]

Σενάριο 2γ: Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 2 (τα αγαθά στο κράτος μέλος 1, ο πελάτης στο κράτος μέλος 2 και η ΗΔ σε τρίτη χώρα)

- Ο πελάτης στο κράτος μέλος 2 παραγγέλλει αγαθά μέσω ΗΔ από έναν υποκείμενο μη εγκατεστημένο στην ΕΕ προμηθευτή. Η ΗΔ είναι εγκατεστημένη σε τρίτη χώρα.
- Ο υποκείμενος προμηθευτής έχει στην κατοχή του αγαθά στο κράτος μέλος 1 τα οποία παραδίδονται/μεταφέρονται στον πελάτη στο κράτος μέλος 2 (ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως πώληση αγαθών)



Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ

1. Υποκείμενος στον φόρο: Η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής καθώς ο υποκείμενος προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ (άρθρο 14α παράγραφος 2) → Η ΗΔ μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει το ενωσιακό καθεστώς [άρθρο 369β στοιχείο β)] → Το κράτος μέλος εγγραφής μπορεί να είναι οποιοδήποτε κράτος μέλος από το οποίο πραγματοποιούνται παραδόσεις αγαθών (άρθρο 369α παράγραφος 2 τρίτο εδάφιο) → Η ΗΔ εγγράφεται στο κράτος μέλος 1
2. Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ
 - β. Παράδοση B2C από την ΗΔ σε πελάτη στο κράτος μέλος 2
3. Τόπος παράδοσης: κατανομή της μεταφοράς σύμφωνα με το άρθρο 36β
 - α. Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 31) → Ο υποκείμενος προμηθευτής πρέπει να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 [αναθεωρημένο άρθρο 272 παράγραφος 1 στοιχείο β)]

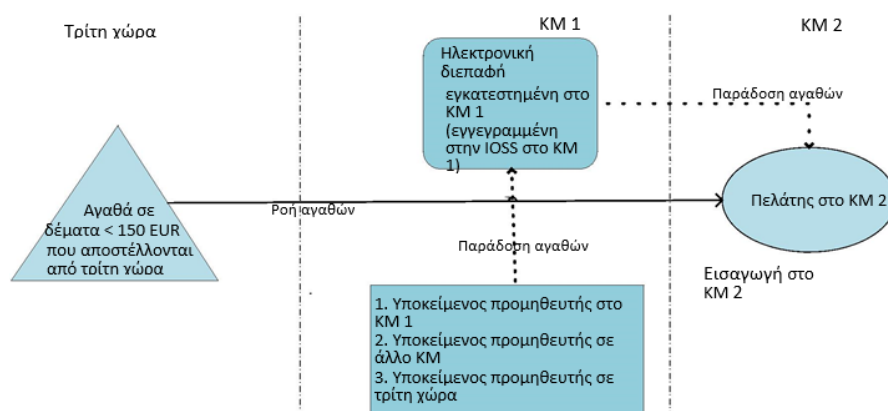
- β. Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 2 [άρθρο 33 στοιχείο α)] → Ο ΦΠΑ είναι απαιτητός στο κράτος μέλος 2 (με βάση τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται στα αγαθά στο κράτος μέλος 2)
4. Απαιτητό του φόρου: για τις παραδόσεις B2B και B2C, όταν η πληρωμή γίνεται αποδεκτή από τον υποκείμενο προμηθευτή (άρθρο 66α)
5. Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ:
- Παράδοση B2B: απαλλαγή με δικαίωμα έκπτωσης (άρθρα 136α και 169)
 - Παράδοση B2C → Η ΗΔ είναι υπόχρεη για την καταβολή του φόρου, μέσω της OSS, στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1 που μεταφέρουν τον ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 2
6. Υποβολή στοιχείων για τον ΦΠΑ: Η ΗΔ υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ μέσω της OSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1 → Δηλώνει το ποσό του ΦΠΑ και τον συντελεστή ΦΠΑ του κράτους μέλους 2 [άρθρο 369ζ παράγραφος 1 στοιχείο α)]

5.2 ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΟΣ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ ΠΟΥ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΕΙ ΤΙΣ ΕΞ ΑΠΟΣΤΑΣΕΩΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΙΣΑΓΟΜΕΝΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

Στα σενάρια 3α-3γ και 4α-4β, τα αγαθά αποστέλλονται πάντα από τρίτο έδαφος ή τρίτη χώρα σε πελάτη που βρίσκεται σε κράτος μέλος της ΕΕ. Τα σενάρια έχουν ως στόχο να περιγράψουν εν συντομία τις επιπτώσεις για τον ΦΠΑ και για τα τελωνεία όταν η ηλεκτρονική διεπαφή (ως θεωρούμενος προμηθευτής) εγγράφεται στην IOSS ή δεν εγγράφεται στην IOSS.

Σενάριο 3α: Εισαγωγές αγαθών – χρήση της IOSS (η ΗΔ και ο πελάτης βρίσκονται σε διαφορετικά κράτη μέλη)

- Ο πελάτης στο κράτος μέλος 2 παραγγέλλει αγαθά αξίας έως 150 EUR από υποκείμενο προμηθευτή μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής που είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 1. Ο πελάτης δηλώνει ως τόπο παράδοσης το κράτος μέλος 2.
- Τα αγαθά αποστέλλονται για λογαριασμό του υποκείμενου προμηθευτή από τρίτη χώρα στον πελάτη του κράτους μέλους 2 στο οποίο εισάγονται τα αγαθά⁴¹.



⁴¹ Όταν γίνεται χρήση της IOSS, τα αγαθά μπορούν να εκτελωνιστούν σε οποιοδήποτε κράτος μέλος της ΕΕ, ανεξάρτητα από το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο καταναλωτής.

A. Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ:

1. Υποκείμενος στον φόρο: Η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής (άρθρο 14α παράγραφος 1) → Η ΗΔ εγγράφεται στην IOSS (άρθρο 369ιγ) και αποκτά αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 369ιζ παράγραφος 1)
2. Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: δύο είδη παραδόσεων βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 1
 - i. Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ
 - ii. Παράδοση B2C από την ΗΔ σε πελάτη στο κράτος μέλος 2
 - β. Εισαγωγή στο κράτος μέλος 2 (άρθρο 30 παράγραφος 1).
3. Τόπος παράδοσης:
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: δύο είδη παραδόσεων βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 1
 - iii. Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά (άρθρο 36β) → Ο τόπος παράδοσης βρίσκεται στην τρίτη χώρα (εκτός ΕΕ) (άρθρο 31) → Δεν υφίστανται υποχρεώσεις ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ
 - iv. Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά (άρθρο 36β) → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 2 [άρθρο 33 στοιχείο γ)] → Ο ΦΠΑ είναι απαιτητός στο κράτος μέλος 2 (με βάση τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται στα αγαθά στο κράτος μέλος 2)
 - β. Εισαγωγή: στο κράτος μέλος 2 (άρθρο 60)
4. Απαιτητό του φόρου για τις παραδόσεις B2C: όταν η πληρωμή γίνεται αποδεκτή από τον υποκείμενο προμηθευτή (άρθρο 66α)
5. Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ:
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών:
 - i. Παράδοση B2B: δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ της ΕΕ (άρθρα 31 και 36β – βλέπε σημείο 3α i ανωτέρω)
 - ii. Παράδοση B2C: η ΗΔ είναι υπόχρεη για την καταβολή του φόρου, μέσω της IOSS, στο κράτος μέλος 1 που μεταφέρει τον ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 2
 - β. Εισαγωγή: Ο αριθμός IOSS αποστέλλεται ηλεκτρονικά στο τελωνείο του κράτους μέλους 2 μέσω της τελωνειακής διασάφησης (σύνολα δεδομένων H7 ή Θ1 ή Η6 ή Η1, στοιχείο 3/40) → Το τελωνείο ελέγχει ηλεκτρονικά την εγκυρότητα του εν λόγω αριθμού στη βάση δεδομένων της IOSS:
 - i. Έγκυρος αριθμός IOSS → εισαγωγή απαλλαγμένη από τον ΦΠΑ στο κράτος μέλος 2 [άρθρο 143 παράγραφος 1 στοιχείο γα)] → τα αγαθά τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία
 - ii. Άκυρος αριθμός IOSS → φορολογητέα εισαγωγή στο κράτος μέλος 2 (μπορούν να χρησιμοποιούνται οι συνήθεις κανόνες ή ειδικά καθεστώτα) → **πρόσωπο που έχει οριστεί για την καταβολή του ΦΠΑ στο κράτος μέλος 2** (άρθρο 201) → βλέπε σενάριο 4α – χωρίς χρήση της IOSS
6. Υποβολή στοιχείων για τον ΦΠΑ:
 - Η ΗΔ υποβάλλει μηνιαίες δηλώσεις ΦΠΑ μέσω της IOSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1 αναφέροντας το ποσό και τον συντελεστή ΦΠΑ στο κράτος μέλος 2 (άρθρο 369ιθ)
 - Η ΗΔ τηρεί καταχωρίσεις στα λογιστικά βιβλία των πωλήσεων και των επιστροφών αγαθών (άρθρο 63γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ)

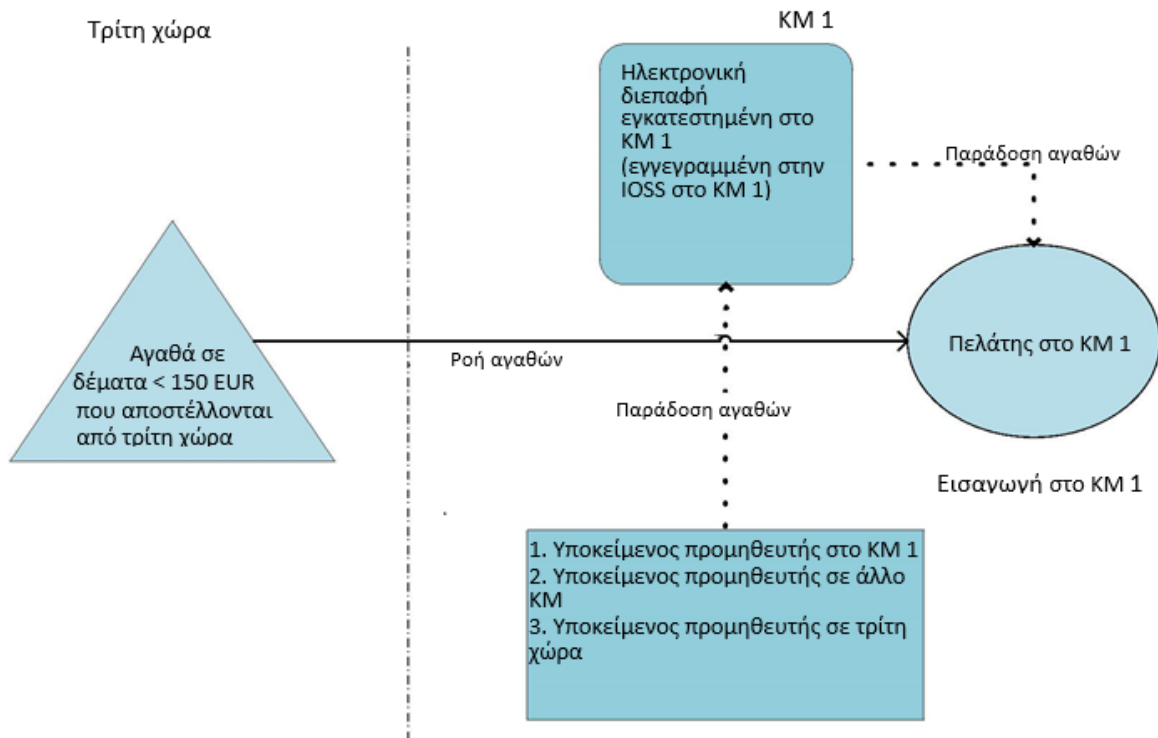
B. Τελωνειακές επιπτώσεις:

1. Εισαγωγέας: Παραλήπτης = πελάτης στο κράτος μέλος 2
2. Εξαγωγέας: Αποστολέας = υποκείμενος προμηθευτής (πωλητής των αγαθών)
3. Προσκόμιση στο τελωνείο: από τον μεταφορέα/διασφιστή στο πρώτο σημείο εισόδου στην ΕΕ (άρθρο 139 του ΕΤΚ)
4. Τελωνειακή διασάφηση: υποβάλλεται σε οποιοδήποτε από τα κράτη μέλη της ΕΕ (επιλογή του διασφιστή)
Μορφή της τελωνειακής διασάφησης:

- συνήθης τελωνειακή διασάφηση με εξαιρετικά μειωμένο σύνολο δεδομένων (άρθρο 143α της κατ' εξουσιοδότηση πράξης του ETK με Η7)· ή
 - απλουστευμένη τελωνειακή διασάφηση (άρθρο 166 του ETK με Θ1)· ή
 - τελωνειακή διασάφηση για ταχυδρομικές αποστολές έως 1 000 EUR (άρθρο 144 της κατ' εξουσιοδότηση πράξης του ETK με Η6)· ή
 - συνήθης τελωνειακή διασάφηση με πλήρες σύνολο δεδομένων (άρθρο 162 του ETK με Θ1)
5. Διασαφιστής: ταχυδρομείο/ταχυμεταφορέας/εκτελωνιστής/παραλήπτης
6. Τελωνειακό καθεστώς: θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία
7. Αποδοχή της τελωνειακής διασάφησης: από το τελωνείο, με την προσκόμιση των αγαθών και τον έλεγχο των απαιτήσεων για την επιλογή της τελωνειακής διασάφησης (π.χ. εγκυρότητα του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS, η αξία των αγαθών που διασαφίζονται να μην υπερβαίνει τα 150 EUR, κ.ά.)
1. Παράδοση των αγαθών: από το τελωνείο, δεν οφείλονται ΦΠΑ και τελωνειακοί δασμοί.
 2. Μηνιαία υποβολή στοιχείων: περιοδική διαβίβαση των σχετικών στοιχείων της τελωνειακής διασάφησης στο σύστημα Surveillance3.

Σενάριο 3β: Εισαγωγή αγαθών – χρήση της IOSS (η ΗΔ και ο πελάτης βρίσκονται στο ίδιο κράτος μέλος)

- Ο πελάτης στο κράτος μέλος 1 παραγγέλλει αγαθά αξίας έως 150 EUR από υποκείμενο προμηθευτή μέσω ΗΔ που είναι επίσης εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 1. Ο πελάτης δηλώνει ως τόπο παράδοσης το κράτος μέλος 1.
- Τα αγαθά αποστέλλονται για λογαριασμό του υποκείμενου προμηθευτή από τρίτη χώρα στον πελάτη στο κράτος μέλος 1 στο οποίο εισάγονται τα αγαθά⁴².



A. Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ:

1. Υποκείμενος στον φόρο: Η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής (άρθρο 14α παράγραφος 1) → Η ΗΔ εγγράφεται στην IOSS (άρθρο 369ιγ) και αποκτά αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 369ιζ παράγραφος 1)
2. Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: δύο είδη παραδόσεων βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 1
 - i. Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ.
 - ii. Παράδοση B2C από την ΗΔ σε πελάτη στο κράτος μέλος 1
 - β. Εισαγωγή στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 30 παράγραφος 1)
3. Τόπος παράδοσης:
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: δύο είδη παραδόσεων βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 1
 - i. Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά (άρθρο 36β) → Ο τόπος παράδοσης είναι στην τρίτη χώρα (εκτός ΕΕ) (άρθρο 31) → Δεν υφίστανται υποχρεώσεις ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ
 - ii. Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά (άρθρο 36β) → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 33 στοιχείο γ) → Ο ΦΠΑ είναι απαιτητός στο κράτος μέλος 1 (με βάση τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται στα αγαθά στο κράτος μέλος 1)

⁴² Όταν χρησιμοποιείται η IOSS, τα αγαθά μπορούν να εκτελωνιστούν σε οποιοδήποτε κράτος μέλος της ΕΕ, ανεξάρτητα από το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο καταναλωτής.

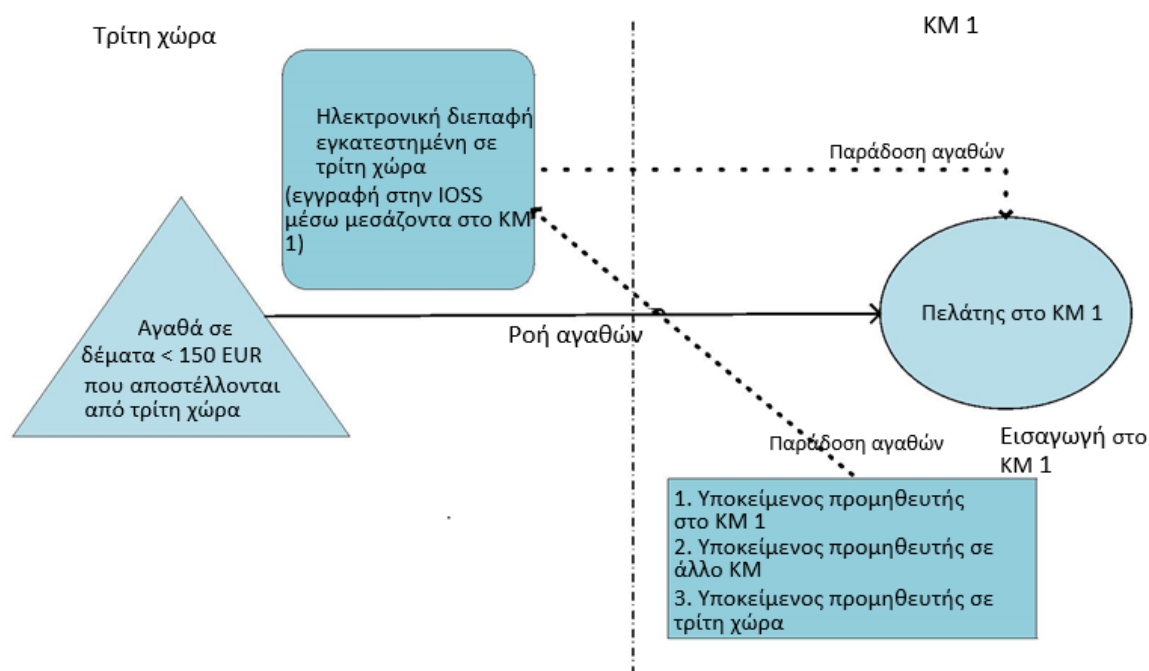
- β. Εισαγωγή: στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 60)
4. Απαιτητό του φόρου για παραδόσεις B2C → Όταν η πληρωμή γίνεται αποδεκτή από τον υποκείμενο προμηθευτή (άρθρο 66α)
5. Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ
- α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών:
- i. Παράδοση B2B: δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ της ΕΕ (άρθρα 31 και 36β – βλέπε σημείο 3α i ανωτέρω).
 - ii. Παράδοση B2C: η ΗΔ είναι υπόχρεη για την καταβολή του ΦΠΑ, μέσω της IOSS, στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1.
- β. Εισαγωγή: Ο αριθμός IOSS αποστέλλεται ηλεκτρονικά στο τελωνείο του κράτους μέλους 1 στην τελωνειακή διασάφηση (σύνολα δεδομένων H7 ή Θ1 ή H6 ή H1, στοιχείο 3/40) → Το τελωνείο ελέγχει ηλεκτρονικά την εγκυρότητα του εν λόγω αριθμού IOSS στη βάση δεδομένων της IOSS:
- iii. Έγκυρος αριθμός IOSS → εισαγωγή απαλλαγμένη από τον ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 [άρθρο 143 παράγραφος 1 στοιχείο γα)] → τα αγαθά τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία
 - iv. Άκυρος αριθμός IOSS → εισαγωγή στο κράτος μέλος 1 (μπορούν να χρησιμοποιούνται οι συνήθεις κανόνες ή ειδικά καθεστώτα) → **πρόσωπο που έχει οριστεί για την καταβολή του ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1** (άρθρο 201) → βλέπε σενάριο 4α – χωρίς χρήση της IOSS
6. Υποβολή στοιχείων για τον ΦΠΑ:
- Η ΗΔ υποβάλλει μηνιαίες δηλώσεις ΦΠΑ μέσω της IOSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1 αναφέροντας το ποσό και τον συντελεστή ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 369ιθ). Αυτές οι παραδόσεις **δεν** αναφέρονται **στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ**.
 - Η ΗΔ τηρεί καταχωρίσεις στα λογιστικά βιβλία των πωλήσεων και των επιστροφών αγαθών (άρθρο 63γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ)

B. Τελωνειακές επιπτώσεις:

Σε γενικές γραμμές είναι οι ίδιες με το σενάριο 3α, με μοναδική διαφορά την αντικατάσταση του κράτους μέλους 2 με το κράτος μέλος 1.

Σενάριο 3γ: Εισαγωγή αγαθών – χρήση της IOSS (η ΗΔ είναι εγκατεστημένη σε τρίτη χώρα και ο πελάτης βρίσκεται σε κράτος μέλος)

- Ο πελάτης στο κράτος μέλος 1 παραγγέλλει αγαθά αξίας έως 150 EUR από υποκείμενο προμηθευτή μέσω ΗΔ που είναι εγκατεστημένη σε τρίτη χώρα. Ο πελάτης δηλώνει ως τόπο παράδοσης το κράτος μέλος 1.
- Τα αγαθά αποστέλλονται για λογαριασμό του υποκείμενου προμηθευτή από τρίτη χώρα στον πελάτη στο κράτος μέλος 1 στο οποίο εισάγονται τα αγαθά⁴³.



A. Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ:

1. Υποκείμενος στον φόρο: Η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής (άρθρο 14α παράγραφος 1) → Η ΗΔ εγγράφεται στην IOSS μέσω μεσάζοντα που είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος 1⁴⁴ (άρθρο 369ιγ). Ο μεσάζων αποκτά αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS στο κράτος μέλος 1 για την ΗΔ (άρθρο 369ιζ παράγραφος 3)
2. Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: δύο είδη παραδόσεων βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 1
 - i. Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ·
 - ii. Παράδοση B2C από την ΗΔ σε πελάτη στο κράτος μέλος 1
 - β. Εισαγωγή στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 30 παράγραφος 1)
3. Τόπος παράδοσης:
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: δύο είδη παραδόσεων βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 1
 - i. Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά (άρθρο 36β) → Ο τόπος παράδοσης είναι στην τρίτη χώρα (εκτός ΕΕ) (άρθρο 31) → Δεν υφίστανται υποχρεώσεις ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ

⁴³ Όταν χρησιμοποιείται η IOSS, τα αγαθά μπορούν να εκτελωνιστούν σε οποιοδήποτε κράτος μέλος της ΕΕ, ανεξάρτητα από το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο καταναλωτής.

⁴⁴ Ο μεσάζων δεν χρειάζεται να είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος τελικού προορισμού των αγαθών, μπορεί να είναι εγκατεστημένος σε οποιοδήποτε κράτος μέλος της ΕΕ και σε αυτό το κράτος μέλος θα εγγράψει την ΗΔ στην IOSS. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα, ο μεσάζων είναι εγγεγραμμένος στο κράτος μέλος 1. Ο μεσάζων πρέπει να εγγραφεί ώστε να μπορεί να χρησιμοποιεί την IOSS για τους προμηθευτές/τις ηλεκτρονικές διεπαφές (άρθρο 369ιζ παράγραφος 2). Δεν πρόκειται για αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ.

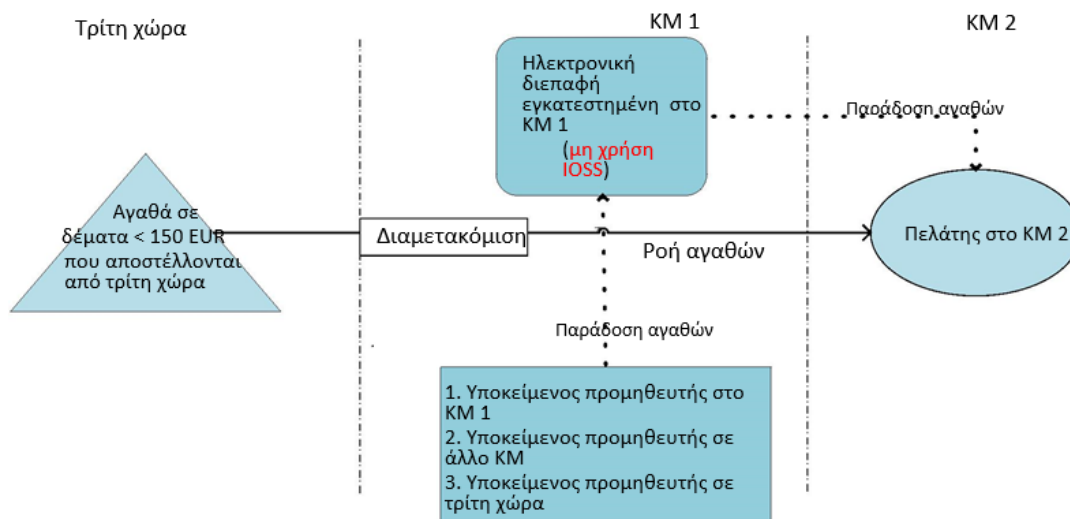
- ii. Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά (άρθρο 36β) → Ο τόπος παράδοσης είναι στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 33 στοιχείο γ) → Ο ΦΠΑ είναι απαιτητός στο κράτος μέλος 1 (με βάση τον συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται στα αγαθά στο κράτος μέλος 1)
- β. Εισαγωγή: στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 60)
- 4. Απαιτητό του φόρου για παραδόσεις B2C → Όταν η πληρωμή γίνεται αποδεκτή από τον υποκείμενο προμηθευτή (άρθρο 66α)
- 5. Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών:
 - i. Παράδοση B2B: δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ της ΕΕ (άρθρα 31 και 36β – βλέπε σημείο 3α i ανωτέρω)
 - ii. Παράδοση B2C: ο μεσάζων είναι υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ για λογαριασμό της ηλεκτρονικής διεπαφής, μέσω της IOSS, στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1.
 - β. Εισαγωγή: Ο αριθμός IOSS αποστέλλεται ηλεκτρονικά στο τελωνείο του κράτους μέλους 1 στην τελωνειακή διασάφηση (σύνολα δεδομένων H7 ή Θ1 ή H6 ή H1, στοιχείο 3/40) → Το τελωνείο ελέγχει ηλεκτρονικά την εγκυρότητα του εν λόγω αριθμού IOSS στη βάση δεδομένων της IOSS:
 - i. Έγκυρος αριθμός IOSS → εισαγωγή απαλλαγμένη από τον ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 [άρθρο 143 παράγραφος 1 στοιχείο γα)] → τα αγαθά τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία
 - ii. Άκυρος αριθμός IOSS → εισαγωγή στο κράτος μέλος 1 (μπορούν να χρησιμοποιούνται οι συνήθεις κανόνες ή ειδικά καθεστώτα) → **πρόσωπο που έχει οριστεί για την καταβολή του ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1** (άρθρο 201) → βλέπε σενάριο 4α – χωρίς χρήση της IOSS
- 6. Υποβολή στοιχείων για τον ΦΠΑ:
 - Ο μεσάζων υποβάλλει, εκ μέρους της ΗΔ, μηνιαίες δηλώσεις ΦΠΑ μέσω της IOSS στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους 1 αναφέροντας το ποσό και τον συντελεστή ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 369ιθ)
 - Ο μεσάζων τηρεί, για λογαριασμό της ΗΔ, καταχωρίσεις στα λογιστικά βιβλία των πωλήσεων και των επιστροφών αγαθών (άρθρο 63γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ)

B. Τελωνειακές επιπτώσεις:

Είναι οι ίδιες με το σενάριο 3α, με μοναδική διαφορά την αντικατάσταση του κράτους μέλους 2 με το κράτος μέλος 1.

Σενάριο 4α: Εισαγωγή αγαθών – χωρίς χρήση της IOSS → Αφιξη αγαθών στο κράτος μέλος 1, διαμετακόμιση στο κράτος μέλος 2 και εισαγωγή στο κράτος μέλος 2

- Ένας πελάτης στην ΕΕ (π.χ. στο κράτος μέλος 2) παραγγέλλει αγαθά αξίας έως 150 EUR από υποκείμενο προμηθευτή μέσω ΗΔ που είναι εγκατεστημένη σε κράτος μέλος (ή σε τρίτη χώρα). Ο πελάτης δηλώνει ως τόπο παράδοσης το κράτος μέλος 2.
- Τα αγαθά αποστέλλονται για λογαριασμό του υποκείμενου προμηθευτή από την τρίτη χώρα στο κράτος μέλος 1 και από το κράτος μέλος 1 μεταφέρονται στο κράτος μέλος 2 προκειμένου να παραδοθούν στον πελάτη.



Το άρθρο 221 του εκτελεστικού κανονισμού του ΕΤΚ⁴⁵ τροποποιήθηκε⁴⁶ ώστε να αποσαφηνιστεί ότι το αρμόδιο τελωνείο για την υποβολή διασάφησης σχετικά με την εισαγωγή αγαθών χαμηλής αξίας είναι το τελωνείο που βρίσκεται στο κράτος μέλος στο οποίο περατώνεται η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών, εφόσον τα εν λόγω αγαθά δηλώνονται για τους σκοπούς του ΦΠΑ σε καθεστώς άλλο από την IOSS. Ο σκοπός της τροποποίησης αυτής ήταν να εξασφαλιστεί ότι στα εν λόγω αγαθά επιβάλλεται ο συντελεστής ΦΠΑ που ισχύει στο κράτος μέλος προορισμού των αγαθών. Συνεπώς, από την 1η Ιουλίου 2021, όλα τα εν λόγω αγαθά θα τίθενται σε διαμετακόμιση μέχρι την άφιξή τους στο τελικό κράτος προορισμού της ΕΕ.

Στην πράξη, τα αγαθά μπορούν μόνο τότε να τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στο κράτος μέλος προορισμού των αγαθών. Συνεπώς, όταν τα αγαθά φθάνουν πρώτα στο κράτος μέλος 1 θα πρέπει να υπάγονται σε καθεστώς διαμετακόμισης και να μεταφέρονται στο κράτος μέλος 2.

A. Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ:

1. Υποκείμενος στον φόρο: Η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής (άρθρο 14α παράγραφος 1). Η ΗΔ δεν εγγράφεται στην IOSS.
2. Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: δύο είδη παραδόσεων βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 1

⁴⁵ [Εκτελεστικός κανονισμός \(ΕΕ\) 2015/2447 της Επιτροπής.](#)

⁴⁶ [Εκτελεστικός κανονισμός \(ΕΕ\) 2020/893 της Επιτροπής,](#) άρθρο 221 παράγραφος 4.

- i. Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ.
 - ii. Παράδοση B2C από την ΗΔ σε πελάτη στο κράτος μέλος 2.
- β. Εισαγωγή στο κράτος μέλος 2 (άρθρο 30 παράγραφος 1).
3. Τόπος παράδοσης:
- α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: δύο είδη παραδόσεων βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 1
 - i. Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά (άρθρο 36β) → Ο τόπος παράδοσης είναι σε τρίτη χώρα (εκτός ΕΕ) (άρθρο 31) → Δεν υφίστανται υποχρεώσεις ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ
 - ii. Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά (άρθρο 36β) → Ο τόπος παράδοσης είναι στην τρίτη χώρα αναχώρησης της μεταφοράς των αγαθών (εκτός ΕΕ) (άρθρο 32 παράγραφος 1) → Δεν υφίστανται υποχρεώσεις ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ
 - β. Εισαγωγή στο κράτος μέλος 2 από τον πελάτη (άρθρο 61)
4. Απαιτητό του φόρου
- α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: Α/Α (τόπος παράδοσης εκτός ΕΕ – βλέπε σημείο 3α παραπάνω)
 - β. Εισαγωγή: Όταν εισάγονται τα αγαθά, μετά το πέρας του καθεστώτος διαμετακόμισης (άρθρο 71)
5. Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ: Εισαγωγή στο κράτος μέλος 2 – ορισμός προσώπου για την καταβολή του ΦΠΑ στο κράτος μέλος 2 (άρθρο 201). Αν ο υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ στο κράτος μέλος 2 είναι ο πελάτης, ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή μπορεί να καταβληθεί με τους εξής τρόπους:
- α. ειδικά καθεστώτα: καταβολή του ΦΠΑ από τον πελάτη στο ταχυδρομείο/ταχυμεταφορέα/εκτελωνιστή και παράδοση των αγαθών → μηνιαία καταβολή, από το ταχυδρομείο/ταχυμεταφορέα/εκτελωνιστή, του ΦΠΑ που έχει εισπραχθεί, προς την αρμόδια αρχή στο κράτος μέλος 2 (άρθρο 369κη παράγραφος 2)
 - β. συνήθης διαδικασία – καταβολή του ΦΠΑ από τον διασαφιστή στο τελωνείο και θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία, ανεξαρτήτως της αξίας των αγαθών.

Σημείωση: Τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να αποφασίζουν σχετικά με τον υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Η εφαρμοζόμενη πρακτική στα κράτη μέλη είναι να θεωρείται ο πελάτης/παραλήπτης ως υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ. Συνεπώς, το σενάριο 4α θα εφαρμόζεται κατά κανόνα εφόσον δεν χρησιμοποιείται η IOSS, ανεξάρτητα από την υποχρέωση που προβλέπεται στο άρθρο 14α παράγραφος 1.

Ωστόσο, κατά τη στιγμή της δημοσίευσης των παρουσών επεξηγηματικών σημειώσεων, ένα κράτος μέλος αποφάσισε να ορίσει την ΗΔ ως υπόχρεη για την καταβολή του ΦΠΑ.

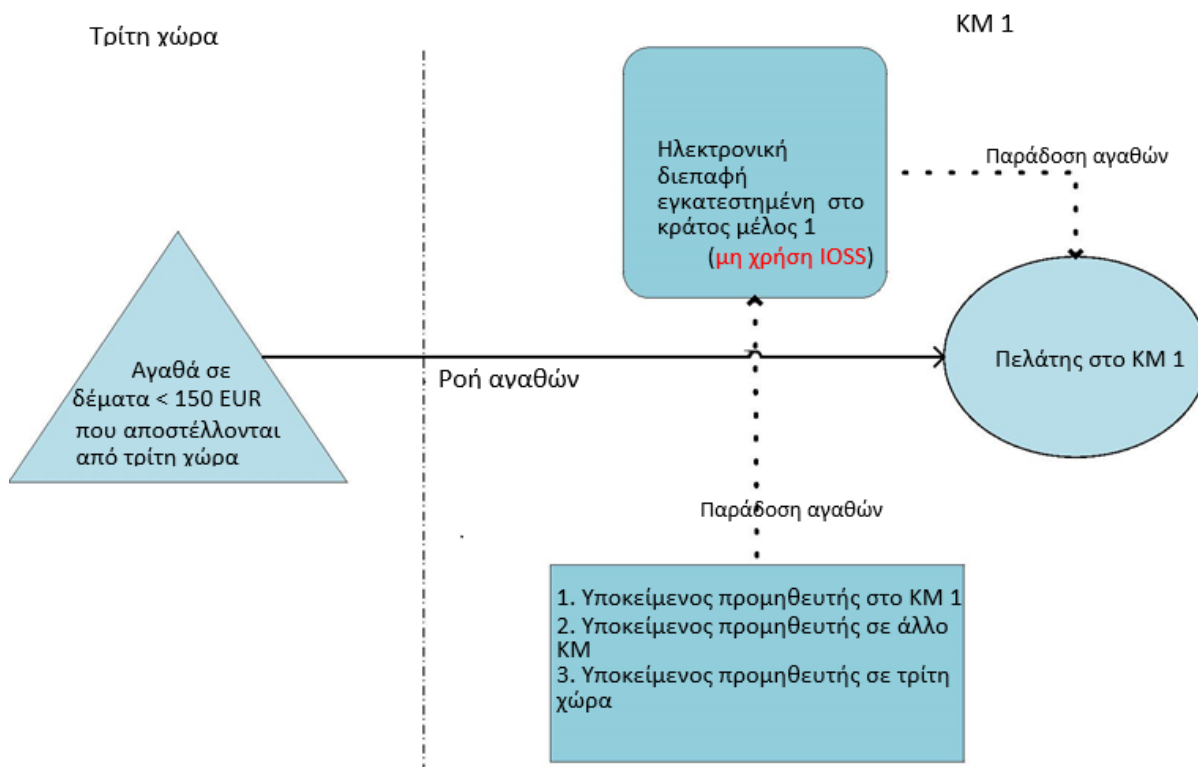
B. Τελωνειακές επιπτώσεις:

1. Εισαγωγέας: Παραλήπτης = πελάτης στο κράτος μέλος 2
 2. Εξαγωγέας: Αποστολέας = υποκείμενος προμηθευτής (πωλητής των αγαθών)
 3. Προσκόμιση στο τελωνείο: από τον μεταφορέα/διασαφιστή (εφόσον διαφέρει από τον μεταφορέα) στο πρώτο σημείο εισόδου στην ΕΕ (άρθρο 139 του ΕΤΚ)
 4. Διασάφηση διαμετακόμισης: τα αγαθά υπάγονται σε καθεστώς διαμετακόμισης και μεταφέρονται στο κράτος μέλος 2
 5. Τελωνειακή διασάφηση για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία: υποβάλλεται μόνο στο κράτος μέλος 2 (άρθρο 221 παράγραφος 4 της εκτελεστικής πράξης του ΕΤΚ)
- Μορφή της τελωνειακής διασάφησης:
- συνήθης τελωνειακή διασάφηση με εξαιρετικά μειωμένο σύνολο δεδομένων (άρθρο 143α της κατ' εξουσιοδότηση πράξης του ΕΤΚ με Η7)· ή
 - απλουστευμένη τελωνειακή διασάφηση (άρθρο 166 του ΕΤΚ με Θ1)· ή
 - τελωνειακή διασάφηση για ταχυδρομικές αποστολές έως 1 000 EUR (άρθρο 144 της κατ' εξουσιοδότηση πράξης του ΕΤΚ με Η6)· ή

- συνήθης τελωνειακή διασάφηση με πλήρες σύνολο δεδομένων (άρθρο 162 του ΕΤΚ με Θ1)
6. Διασαφιστής:
 - ταχυδρομείο/ταχυμεταφορέας/εκτελωνιστής (ειδικά καθεστάτα)
 - αποκλειστικώς το ταχυδρομείο (τελωνειακή διασάφηση Η6)
 - ταχυδρομείο/ταχυμεταφορέας/εκτελωνιστής/πελάτης (συνήθης διαδικασία).
 7. Τελωνειακό καθεστώς: θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία
 8. Αποδοχή της τελωνειακής διασάφησης: από το τελωνείο, με την προσκόμιση των αγαθών και, σε περίπτωση χρήσης της τελωνειακής διασάφησης Η7, έλεγχος του ορίου των 150 EUR
 9. Παράδοση των αγαθών: από το τελωνείο, αμέσως μετά την αποδοχή της τελωνειακής διασάφησης, με είσπραξη του οφειλόμενου ΦΠΑ, εκτός αν εφαρμόζονται ειδικά καθεστάτα ή χορηγείται αναστολή πληρωμής.

Σενάριο 4β: Εισαγωγή αγαθών – χωρίς χρήση της IOSS → άφιξη και εισαγωγή στο κράτος μέλος 1

- Ο πελάτης στο κράτος μέλος 1 παραγγέλλει αγαθά αξίας έως 150 EUR από υποκείμενο προμηθευτή μέσω ΗΔ που είναι επίσης εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 1. Ο πελάτης δηλώνει το κράτος μέλος 1 επίσης ως τόπο παράδοσης.
- Τα αγαθά αποστέλλονται για λογαριασμό του υποκείμενου προμηθευτή από την τρίτη χώρα στο κράτος μέλος 1 όπου τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία



A. Επιπτώσεις σε επίπεδο ΦΠΑ:

- 1) Υποκείμενος στον φόρο: Η ΗΔ είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής (άρθρο 14α παράγραφος 1). Η ΗΔ δεν εγγράφεται στην IOSS.
- 2) Φορολογητέες πράξεις:
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: δύο είδη παραδόσεων βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 1
 - i) Παράδοση B2B από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ΗΔ.
 - ii) Παράδοση B2C από την ΗΔ σε πελάτη στο κράτος μέλος 1
 - β. Εισαγωγή στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 30 παράγραφος 1)
- 3) Τόπος παράδοσης:
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: δύο είδη παραδόσεων βάσει του άρθρου 14α παράγραφος 1
 - i) Η παράδοση B2B πραγματοποιείται χωρίς μεταφορά (άρθρο 36β) → Ο τόπος παράδοσης είναι σε τρίτη χώρα (εκτός ΕΕ) (άρθρο 31) → Δεν υφίστανται υποχρεώσεις ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ
 - ii) Η παράδοση B2C πραγματοποιείται με μεταφορά (άρθρο 36β) → Ο τόπος παράδοσης είναι στην τρίτη χώρα αναχώρησης της μεταφοράς των αγαθών (εκτός ΕΕ) (άρθρο 32 παράγραφος 1) → Δεν υφίστανται υποχρεώσεις ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ
 - β. Εισαγωγή στο κράτος μέλος 1 από τον πελάτη (άρθρο 60)
- 4) Απαιτητό του φόρου
 - α. Εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών: Α/Α (τόπος παράδοσης εκτός ΕΕ – βλέπε σημείο 3α παραπάνω)

- β. Εισαγωγή: κατά τον χρόνο πραγματοποίησης της εισαγωγής αγαθών (άρθρο 70)
- 5) Υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ: εισαγωγή στο κράτος μέλος 1 – ορισμός προσώπου για την καταβολή του ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 201). Αν ο υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 είναι ο πελάτης, ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή μπορεί να καταβληθεί με τους εξής τρόπους:
- ειδικά καθεστάτα: καταβολή του ΦΠΑ από τον πελάτη στο ταχυδρομείο/ταχυμεταφορέα/εκτελωνιστή πριν από την παράδοση των αγαθών → μηνιαία καταβολή από το ταχυδρομείο/ταχυμεταφορέα/εκτελωνιστή, του ΦΠΑ που έχει εισπραχθεί, προς την αρμόδια αρχή στο κράτος μέλος 1 (άρθρο 369κη παράγραφος 2)
 - συνήθης διαδικασία – καταβολή ΦΠΑ στο τελωνείο πριν από τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία, ανεξαρτήτως της αξίας των αγαθών.

Σημείωση: Τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να αποφασίζουν σχετικά με τον υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Η εφαρμοζόμενη πρακτική στα κράτη μέλη είναι να θεωρείται ο πελάτης/παραλήπτης ως υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ. Συνεπώς, το σενάριο 4α θα εφαρμόζεται γενικά εφόσον δεν χρησιμοποιείται η IOSS, ανεξάρτητα από τη διάταξη σχετικά με τον θεωρούμενο προμηθευτή του άρθρου 14α παράγραφος 1.

Ωστόσο, κατά τη στιγμή της δημοσίευσης αυτών των επεξηγηματικών σημειώσεων, ένα κράτος μέλος αποφάσισε να ορίσει την ΗΔ ως υπόχρεη για την καταβολή του ΦΠΑ.

B. Τελωνειακές επιπτώσεις:

- Εισαγωγέας: Παραλήπτης = πελάτης στο κράτος μέλος 1
- Εξαγωγέας: Αποστολέας = υποκείμενος προμηθευτής
- Προσκόμιση στο τελωνείο: από τον μεταφορέα/διασφαιστή (εφόσον διαφέρει από τον μεταφορέα) στο κράτος μέλος 1 στο πρώτο σημείο εισόδου στην ΕΕ (άρθρο 139 του ενωσιακού τελωνειακού κώδικα)
- Τελωνειακή διασάφηση: υποβάλλεται στο κράτος μέλος 1
Μορφή της τελωνειακής διασάφησης:
 - συνήθης τελωνειακή διασάφηση με εξαιρετικά μειωμένο σύνολο δεδομένων (άρθρο 143α της κατ' εξουσιοδότηση πράξης του ΕΤΚ με Η7)· ή
 - απλουστευμένη τελωνειακή διασάφηση (άρθρο 166 του ΕΤΚ με Θ1)· ή
 - τελωνειακή διασάφηση για ταχυδρομικές αποστολές έως 1 000 EUR (άρθρο 144 της κατ' εξουσιοδότηση πράξης του ΕΤΚ με Η6)· ή
 - συνήθης τελωνειακή διασάφηση με πλήρες σύνολο δεδομένων (άρθρο 162 του ΕΤΚ με Θ1)
- Διασφαιστής:
 - ταχυδρομείο/ταχυμεταφορέας/εκτελωνιστής (ειδικά καθεστάτα)
 - αποκλειστικώς το ταχυδρομείο (τελωνειακή διασάφηση Η6)
 - ταχυδρομείο/ταχυμεταφορέας/εκτελωνιστής/πελάτης /(συνήθης διαδικασία)
- Τελωνειακό καθεστώς: θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία
- Αποδοχή της τελωνειακής διασάφησης: από το τελωνείο, με την προσκόμιση των αγαθών και, σε περίπτωση χρήσης της τελωνειακής διασάφησης Η7, έλεγχος του ορίου των 150 EUR
- Παράδοση των αγαθών: από το τελωνείο, αμέσως μετά την αποδοχή της τελωνειακής διασάφησης, με είσπραξη του οφειλόμενου ΦΠΑ, εκτός αν εφαρμόζονται ειδικά καθεστάτα ή χορηγείται αναστολή πληρωμής.