



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων



# **Εγχειρίδιο Οδηγιών και μελέτης περιπτώσεων στο πλαίσιο εφαρμογής του ΦΠΑ στο ηλεκτρονικό εμπόριο**

*Αθήνα, Οκτώβριος 2022*

**- Σύνταξη Περιεχομένου:**

**1. Γενική Διεύθυνση Φορολογικής Διοίκησης (Γ.Δ.Φ.Δ.):**

Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας (Δ.Ε.Ε.Φ.)

Τμήμα Δ' – Φ.Π.Α. στο Ηλεκτρονικό Εμπόριο & Θεμάτων Έμμεσης Φορολογίας στην Ε.Ε. και στα Διεθνή Όργανα

Τηλ: 213-2122412, 415, 417, 418

**2. Γενική Διεύθυνση Τελωνείων & Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης (Γ.Δ.Τ. & Ε.Φ.Κ.):**

Διεύθυνση Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης & Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Ε.Φ.Κ. & Φ.Π.Α.)

Τμήμα Ε' – Φ.Π.Α. Εισαγωγών – Εξαγωγών

Τηλ: 210-6987417, 409

**- Επιμέλεια έκδοσης:**

Γενική Διεύθυνση Ανθρώπινου Δυναμικού & Οργάνωσης (Γ.Δ.Α.Δ.Ο.)

Διεύθυνση Οργάνωσης (Δ.ΟΡΓ.)

Τμήμα Δ' – Παρακολούθησης και Εφαρμογής Διοικητικής Νομοθεσίας

## Περιεχόμενα

1. Εισαγωγή.....	4
1.1 Ποιες συναλλαγές καλύπτονται από τα νέα καθεστάτα του ηλεκτρονικού εμπορίου;.....	6
1.2 Ποια είναι τα πλεονεκτήματα;.....	6
2. Ορισμοί και έννοιες .....	8
3. Νομικό και Κανονιστικό πλαίσιο σχετικά με το ηλεκτρονικό εμπόριο .....	10
3.1 Ευρωπαϊκό πλαίσιο .....	10
3.2 Εθνική Νομοθεσία.....	10
4. Ειδικά καθεστάτα - Υποχρεώσεις - Μελέτη περιπτώσεων - Συχνές ερωτήσεις.....	13
4.1 Εγγραφή .....	13
4.2 Δηλωτικές Υποχρεώσεις - Ενιαία δήλωση ΦΠΑ.....	17
4.3 Πληρωμή ΦΠΑ.....	19
4.4 Λογιστικές καταχωρήσεις.....	20
4.5 Διαγραφή / Εξαίρεση από τα ειδικά καθεστάτα του ηλεκτρονικού εμπορίου .....	21
4.6 Ενωσιακό και μη ενωσιακό καθεστώς OSS/ Ερωτήσεις -απαντήσεις - Παραδείγματα.....	23
4.6.1 Ερωτήσεις και Απαντήσεις.....	23
4.6.2 Πρακτικά Παραδείγματα .....	29
4.6.3 Υποχρεώσεις προμηθευτών στο πλαίσιο του ενωσιακού/μη ενωσιακού καθεστώτος. ....	35
5. Εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών - Παραδείγματα- Συχνές ερωτήσεις.....	36
5.1 Εισαγωγικά .....	36
5.2 IOSS Ερωτήσεις και απαντήσεις.....	45
5.2.1 Γενικές ερωτήσεις .....	45
5.2.2 Εγγραφή στο σύστημα IOSS .....	46
5.2.3 Εσωτερική λογιστική αξία- 150 ευρώ .....	52
5.2.4 Πολλαπλές παραγγελίες .....	54
5.2.5 Συντελεστής ΦΠΑ.....	55
5.2.6 Αριθμός μητρώου ΦΠΑ IOSS- χρήση / επαλήθευση.....	56
6. Ειδικές ρυθμίσεις (special arrangements).....	57
7. Χρήση υπερ-απλουστευμένης διασάφησης Η7 .....	60
Σχετικές Αναφορές - Χρήσιμοι σύνδεσμοι .....	61

## 1. Εισαγωγή

Με την νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο από την 1.7.2021, η μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα (MOSS), επεκτάθηκε με αποτέλεσμα τη δημιουργία της **μονοαπευθυντικής θυρίδας (OSS)**, η οποία καλύπτει ευρύτερο φάσμα παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών και εισάγονται περαιτέρω απλουστεύσεις. Τα εν λόγω μέτρα<sup>1</sup> ενσωματώθηκαν στην ελληνική νομοθεσία με τον ν. 4818/2021 (Α' 124).

Οι νέοι κανόνες:

- απλοποιούν σημαντικά τις υποχρεώσεις από πλευράς ΦΠΑ για τις επιχειρήσεις που κάνουν πωλήσεις αγαθών/παροχή υπηρεσιών σε τελικούς καταναλωτές (Business to Consumer - B2C συναλλαγές) στο πλαίσιο του ηλεκτρονικού εμπορίου,
- ενισχύουν την ανταγωνιστικότητα των επιχειρήσεων της ΕΕ, και
- οδηγούν σε εμβάθυνση της ενιαίας ευρωπαϊκής αγοράς.

Η διευρυμένη μονοαπευθυντική θυρίδα καλύπτει **τρία ειδικά καθεστώτα τα οποία είναι προαιρετικά**: το **μη ενωσιακό** καθεστώς, το **ενωσιακό** καθεστώς και το **καθεστώς εισαγωγής**. Τα πεδία εφαρμογής του ήδη υφιστάμενου μη ενωσιακού καθεστώτος και του ενωσιακού καθεστώτος επεκτάθηκαν, ενώ το καθεστώς εισαγωγής θεσπίστηκε πρόσφατα. Τα εν λόγω ειδικά καθεστώτα επιτρέπουν στους υποκείμενους στον φόρο να δηλώνουν και να καταβάλλουν τον ΦΠΑ που οφείλεται σε κράτη μέλη στα οποία οι εν λόγω υποκείμενοι στον φόρο δεν είναι εγκατεστημένοι και διενεργούν εξ αποστάσεως παραδόσεις αγαθών/παροχή υπηρεσιών, μέσω διαδικτυακής πύλης, στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγγεγραμμένοι (κράτος μέλος εγγραφής).

**-Τι αλλάζει ;**

Έως τις 30.6.2021 το καθεστώς του MOSS ίσχυε μόνο για την παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών (Telecommunication, Broadcasting and Electronic - TBE υπηρεσίες). Μετά την 1.7.2021 ισχύουν οι κάτωθι αλλαγές:

- **Επέκταση του μη ενωσιακού καθεστώτος (non-Union scheme)** σε όλες τις υπηρεσίες B2C, πέραν των TBE υπηρεσιών.
- **Επέκταση του ενωσιακού καθεστώτος (Union scheme)** σε:
  - (α) όλες τις διασυνοριακές υπηρεσίες B2C πέραν των TBE υπηρεσιών
  - (β) ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών καθώς και
  - (γ) εγχώριες παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται με τη διαμεσολάβηση των ηλεκτρονικών διεπαφών εφόσον ο αρχικός προμηθευτής αυτών δεν είναι εγκατεστημένος στην Ευρωπαϊκή Ένωση.
- **Η ηλεκτρονική διεπαφή (πλατφόρμα) ως θεωρούμενος (οιονεί προμηθευτής ("deemed supplier")):**

<sup>1</sup> Οδηγίες (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910

Η ηλεκτρονική διεπαφή (πλατφόρμα), θεωρείται - για σκοπούς ΦΠΑ - ότι έχει λάβει η ίδια και έχει παραδώσει τα αγαθά στον τελικό καταναλωτή, αντί του πραγματικού πωλητή και καθίσταται υπόχρεη για την απόδοση του ΦΠΑ.

Συγκεκριμένα, θεωρείται ως προμηθευτής στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται στην ΕΕ σε δέματα με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα 150€ ανεξάρτητα εάν ο υποκείμενος στον φόρο προμηθευτής είναι εγκατεστημένος εντός ή εκτός ΕΕ ή/και
- τις ενδοκοινοτικές εξ' αποστάσεως παραδόσεις αγαθών και εγχώριες παραδόσεις αγαθών, ανεξαρτήτως αξίας, στις περιπτώσεις όπου ο υποκείμενος στο φόρο προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ.

#### **- Νέο ενιαίο ενωσιακό όριο για τις «πωλήσεις από απόσταση»**

Από την 1.7.2021 θεσπίστηκε ενιαίο για όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ κατώτατο όριο 10.000 € το οποίο καλύπτει τις διασυνοριακές TBE (Telecommunication, Broadcasting and Electronic - TBE) υπηρεσίες και τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, αλλά όχι τις παροχές άλλων ειδών υπηρεσιών σε πελάτες στην ΕΕ. Μέχρι την 30.6.2021 το εν λόγω όριο ίσχυε μόνο για τις TBE υπηρεσίες.

Πρακτικά αυτό, για τους υποκείμενους που είναι εγκατεστημένοι σε ένα κράτος μέλος (ΚΜ) και διενεργούν ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών ή/και παροχή TBE υπηρεσιών σε μη υποκείμενους (καταναλωτές) σε άλλα κράτη μέλη, σημαίνει ότι μέχρι το ύψος των 10.000 ευρώ, για την παροχή TBE υπηρεσιών και την ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως πώληση αγαθών ο τόπος παροχής/παραδόσης παραμένει στο κράτος μέλος στο οποίο έχουν την εγκατάστασή τους και μπορούν να συνεχίσουν να υπόκεινται σε ΦΠΑ στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένοι ή στο οποίο βρίσκονται τα αγαθά κατά τον χρόνο αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς. Μετά την υπέρβαση του ορίου οι υποκείμενοι αυτοί πρέπει να επιβάλλουν ΦΠΑ του κράτους μέλους κατανάλωσης. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος (πάροχος υπηρεσιών ή προμηθευτής αγαθών) έχει εγκατάσταση σε περισσότερα του ενός ΚΜ, δεν εφαρμόζεται το όριο, δηλ. υποχρεούται να επιβάλλει ΦΠΑ του ΚΜ κατανάλωσης για ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών ή/και παροχή TBE υπηρεσιών σε μη υποκείμενους (καταναλωτές) σε άλλα κράτη μέλη από το 1<sup>ο</sup> ευρώ.

#### **- Υπολογισμός του κατώτατου ορίου παροχής /παραδόσης (10.000 €)**

Το όριο των 10.000 ευρώ αφορά όλες τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών ή/και υπηρεσίες TBE σε μη υποκείμενους σε άλλα ΚΜ και είναι ενιαίο, υπολογίζονται δηλ. συνολικά οι παραπάνω εκροές σε όλα τα ΚΜ. Αν δηλαδή ελληνική επιχείρηση πουλάει αγαθά σε ιδιώτες στην Ιταλία, στη Γαλλία και στο Βέλγιο, στον υπολογισμό του ορίου περιλαμβάνονται όλες αυτές οι παραδόσεις.

Το όριο αυτό ελέγχεται ετησίως για το τρέχον και το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Σε περίπτωση υπέρβασης του ορίου 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 και συνεπώς πρέπει ή να εγγραφούν στο OSS ή να εγγραφούν σε κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης για την απόδοση του φόρου.

Επιπλέον, υπάρχει η δυνατότητα ο πάροχος /προμηθευτής να επιλέξει πριν συμπληρωθεί το όριο των 10.000 ευρώ, να επιβάλλει τον ΦΠΑ του κράτους μέλους όπου βρίσκεται ο πελάτης. Αυτό γίνεται με την υποβολή της δήλωσης Δ212 με την οποία δηλώνει ότι επιλέγει να επιβάλλει ΦΠΑ κράτους μέλους κατανάλωσης. Στην περίπτωση αυτή, οι πάροχοι/προμηθευτές εγγράφονται στο OSS (ή εναλλακτικά εγγράφονται σε κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης για την απόδοση του φόρου). Με την υποβολή της παραπάνω δήλωσης στο Μητρώο, ασκούν το δικαίωμα επιλογής φορολόγησης στο ΚΜ κατανάλωσης και δεσμεύονται από την επιλογή τους αυτή τουλάχιστον για 2 πλήρη ημερολογιακά έτη (σχετ. η Α.1074/2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ).

### 1.1 Ποιες συναλλαγές καλύπτονται από τα νέα καθεστώτα του ηλεκτρονικού εμπορίου;

Οι νέες διατάξεις για το ηλεκτρονικό εμπόριο καλύπτουν τις ακόλουθες συναλλαγές:

1. Εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών εισαγόμενων από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες από προμηθευτές και θεωρούμενους (οιονεί) προμηθευτές (βλ. σχετικώς ενότητα 5).
2. Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών από προμηθευτές ή θεωρούμενους (οιονεί) προμηθευτές.
3. Εγχώριες πωλήσεις αγαθών από θεωρούμενους (οιονεί) προμηθευτές.
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).

### 1.2 Ποια είναι τα πλεονεκτήματα;

Χωρίς τα καθεστώτα OSS, ο πάροχος υπηρεσιών ή ο προμηθευτής θα ήταν υποχρεωμένος να εγγράφεται στα μητρώα καθενός από τα κράτη μέλη στα οποία παραδίδει αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες προς τους πελάτες του. Ωστόσο, εφόσον ένας υποκείμενος στον φόρο διαθέτει αριθμό μητρώου για καθεστώς μονοαπευθυντικής θυρίδας σε ένα κράτος μέλος (π.χ. στην Ελλάδα), μπορεί:

- Να εγγράφεται 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 υποβάλλει ηλεκτρονικά μία δήλωση ΦΠΑ (ενιαία δήλωση ΦΠΑ) μέσω της OSS προκειμένου να δηλώνει τις παραδόσεις αγαθών ή/και την παροχή υπηρεσιών στο αντίστοιχο καθεστώς OSS και να καταβάλλει μία φορά τον οφειλόμενο ΦΠΑ. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται ανά τρίμηνο στο μη ενωσιακό καθεστώς και στο ενωσιακό καθεστώς και σε μηνιαία βάση στο καθεστώς εισαγωγής. Οι δηλώσεις που υποβάλλονται μέσω της

OSS, καθώς και τα καταβληθέντα ποσά ΦΠΑ, αποστέλλονται στη συνέχεια από το κράτος μέλος εγγραφής στα αντίστοιχα κράτη μέλη κατανάλωσης μέσω ασφαλούς δικτύου επικοινωνιών.

- Να **συνεργάζεται** με τη φορολογική διοίκηση του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγγεγραμμένος για την OSS, σε μία γλώσσα, ακόμη και αν διενεργεί πωλήσεις σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ.





## 2. Ορισμοί και έννοιες

- **Παροχή υπηρεσιών εξ αποστάσεως** – αναφέρεται στην 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).
- **Πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως** – αναφέρονται σε ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες, οι οποίες ορίζονται στα άρθρα 47γ, 47δ του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000, Α' 248).
- **Κράτη μέλη της ΕΕ** – είναι οι χώρες εντός της ΕΕ όπου ισχύουν αυτοί οι κανόνες ΦΠΑ. Πρόκειται για Βέλγιο, Βουλγαρία, Τσεχία, Δανία, Γερμανία, Εσθονία, Ιρλανδία, Ελλάδα, Ισπανία, Γαλλία, Κροατία, Ιταλία, Κύπρος, Λετονία, Λιθουανία, Λουξεμβούργο, Ουγγαρία, Μάλτα, Ολλανδία, Αυστρία, Πολωνία, Πορτογαλία, Ρουμανία, Σλοβενία, Σλοβακία, Φινλανδία και Σουηδία.
- **Τρίτα εδάφη και τρίτες χώρες** – «τρίτα εδάφη» είναι εκείνα που αναφέρονται στο Παράρτημα ΙΙ παρ. 2 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000, Α' 248) και «τρίτη χώρα» σημαίνει κάθε κράτος ή έδαφος στο οποίο δεν εφαρμόζεται η Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- **Προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης** – είναι προϊόντα που υπόκεινται σε εναρμονισμένους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, όπως το αλκοόλ, ο καπνός και η ενέργεια και εθνικούς φόρους κατανάλωσης, όπως ο καφές.
- **Θεωρούμενος (οιονεί) προμηθευτής** – είναι ο υποκείμενος στον φόρο που θεωρείται ότι παραλαμβάνει τα αγαθά από τον υποκείμενο στον φόρο προμηθευτή και τα παραδίδει στον τελικό καταναλωτή. Έτσι, ένας θεωρούμενος προμηθευτής έχει τα ίδια δικαιώματα και υποχρεώσεις για σκοπούς ΦΠΑ με τον προμηθευτή.  
Όταν υποκείμενος στον φόρο διευκολύνει, μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής, όπως αγοράς, πλατφόρμας, διαδικτυακής πύλης ή παρόμοιων μέσων, τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών εισαγόμενων από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες σε δέματα με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα εκατόν πενήντα (150) ευρώ, και την παράδοση αγαθών προς άλλο κράτος μέλος, ή εντός της χώρας, από υποκείμενο στον φόρο μη εγκατεστημένο εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης προς μη υποκείμενο στον φόρο ανεξαρτήτως αξίας, τότε θεωρείται ότι ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο έχει παραλάβει και παραδώσει αυτά τα αγαθά (άρθρο 5β του Κώδικα ΦΠΑ).
- **Υποκείμενος Προμηθευτής** – είναι ο υποκείμενος στον φόρο ο οποίος παραδίδει αγαθά ή πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής.
- **Μεσάζοντας** – είναι πρόσωπο εγκατεστημένο στην Κοινότητα που διορίζεται από προμηθευτή ή θεωρούμενο προμηθευτή που πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες ως υπόχρεο για την καταβολή του ΦΠΑ και υπεύθυνο για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που ορίζονται στο σύστημα IOSS (Import One-Stop Shop).
- **Εσωτερική αξία** – (α) για εμπορεύματα εμπορικού χαρακτήρα η τιμή των ίδιων των εμπορευμάτων όταν πωλούνται για εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, εξαιρουμένων.



- των εξόδων μεταφοράς και ασφάλισης, εκτός εάν περιλαμβάνονται στην τιμή και δεν αναφέρονται χωριστά στο τιμολόγιο, και εξαιρουμένων τυχόν άλλων φόρων και επιβαρύνσεων που διαπιστώνονται από τις τελωνειακές αρχές από οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο· β) για εμπορεύματα μη εμπορικού χαρακτήρα: η τιμή που θα είχε καταβληθεί για τα ίδια τα εμπορεύματα εάν πωλούνταν για εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.
- **Εμπορεύματα χαμηλής αξίας** – εμπορεύματα σε αποστολές των οποίων η εσωτερική αξία κατά την εισαγωγή δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ (εκτός από τα προϊόντα που υπόκεινται σε ΕΦΚ).
- **Υποκείμενος στον φόρο που δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ** – σημαίνει υποκείμενος στον φόρο που δεν έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ούτε τη μόνιμη εγκατάστασή του στο έδαφος της ΕΕ.
- **Αμοιβαία διοικητική συνδρομή (Mutual administrative assistance)** - διαδικασία ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ τελωνειακών/φορολογικών αρχών σχετικά με στοιχεία ύποπτων σε κυκλώματα απάτης κατά τη διεξαγωγή σχετικών ελέγχων.



### 3. Νομικό και Κανονιστικό πλαίσιο σχετικά με το ηλεκτρονικό εμπόριο

#### 3.1 Ευρωπαϊκό πλαίσιο

- **Οδηγία 2006/112/ΕΚ** του Συμβουλίου, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (όπως τροποποιήθηκε με την Οδηγία (ΕΕ) 2017/2455 του Συμβουλίου, την Οδηγία (ΕΕ) 2019/1995 του Συμβουλίου και την Απόφαση (ΕΕ) 2020/1109 του Συμβουλίου).
- **Οδηγία 2009/132/ΕΚ** του Συμβουλίου, για καθορισμό του πεδίου εφαρμογής του άρθρου 143 στοιχεία β) και γ) της οδηγίας 2006/112/ΕΚ όσον αφορά την απαλλαγή από τον φόρο προστιθέμενης αξίας ορισμένων οριστικών εισαγωγών αγαθών (όπως τροποποιήθηκε με την Οδηγία (ΕΕ) 2017/2455 του Συμβουλίου).
- **Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 904/2010** του Συμβουλίου, για τη διοικητική συνεργασία και την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας (όπως τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (ΕΕ) 2017/2454 του Συμβουλίου και τον Κανονισμό (ΕΕ) 2020/1108).
- **Εκτελεστικός Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 282/2011** του Συμβουλίου, για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (όπως τροποποιήθηκε από τον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) 2017/2459 του Συμβουλίου, τον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) 2019/2026 του Συμβουλίου και τον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) 2020/1112 του Συμβουλίου).
- **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 καθεστώτα για υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στον φόρο, πραγματοποιούν εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και ορισμένες εγχώριες παραδόσεις αγαθών (όπως τροποποιήθηκε με τον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) 2020/1318 της Επιτροπής και τον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) 2021/965 της Επιτροπής).

#### 3.2 Εθνική Νομοθεσία

##### Σχετικές Διατάξεις

- **ν. 4818/2021 (Α' 124)** με **έναρξη ισχύος από 1.7.2021** (άρθρο 66). Με τις διατάξεις του Μέρους Α του ν. 4818/2021 ενσωματώθηκαν στην ελληνική νομοθεσία οι διατάξεις των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως. Συγκεκριμένα τα άρθρα 1-17 του Μέρους Α' τροποποίησαν τον Κώδικα ΦΠΑ (κυρώθηκε με τον ν. 2859/2000). Το άρθρο 18 κατάργησε τις διατάξεις των άρθρων 20 και 21 του ν. 1684/1987 (Α' 18) αναφορικά με την απαλλαγή από ΦΠΑ για τις εισαγωγές μέχρι τα 22 ευρώ.

## Αποφάσεις

- **A.1212/8.9.2021 (Β' 4243, ΑΔΑ: ΩΚΥ246ΜΠ3Ζ-ΥΚΔ):** Ορισμός αρμόδιας αρχής και ρύθμιση διαδικασίας εγγραφής, μεταβολής, διαγραφής/εξαίρεσης προσώπων, στο πλαίσιο των ειδικών καθεστώτων των άρθρων 47β, 47γ και 47δ του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α' 248).
- **A.1242/3.11.2021 (Β' 5338, ΑΔΑ: ΡΞ7Χ46ΜΠ3Ζ-Β03):** Ορισμός αρμόδιας αρχής και διαδικασία υποβολής της ενιαίας δήλωσης ΦΠΑ, σύμφωνα με τα άρθρα 47α, 47β, 47γ και 47δ του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000, Α' 248) καθώς και ρύθμιση συναφών θεμάτων όταν η Ελλάδα είναι κράτος μέλος κατανάλωσης ή/και κράτος μέλος εγκατάστασης.
- **A.1074/9.6.2022 (Β' 3036, ΑΔΑ: 66ΘΨ46ΜΠ3Ζ-5ΘΝ):** Ορισμός του τύπου και περιεχομένου του εντύπου Δ212 «Δήλωση ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών και παροχών τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών προς άλλα κράτη μέλη» και της διαδικασίας υποβολής αυτού.
- **A.1128/21.9.2022 (Β' 5182, ΑΔΑ: 6ΠΨΕ46ΜΠ3Ζ-2Ε2):** Καθορισμός της αρμόδιας αρχής, του τρόπου και της διαδικασίας για την καταβολή, μείωση και επιστροφή του οφειλόμενου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), στο πλαίσιο των ειδικών καθεστώτων του ηλεκτρονικού εμπορίου, της απόδοσης αυτού στα άλλα κράτη-μέλη, των τηρούμενων λογιστικών καταχωρήσεων καθώς και ρύθμιση συναφών θεμάτων στην περίπτωση που η Ελλάδα είναι κράτος μέλος εγγραφής ή/και κράτος μέλος κατανάλωσης.
- **A.1152/27.10.2022 (Β' 5697, ΑΔΑ: 67Η646ΜΠ3Ζ-ΦΛΙ):** Διαδικασία χορήγησης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου ΑΦΜ/ΦΠΑ σε υποκείμενους στον φόρο μη εγκατεστημένους εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης για την εγγραφή τους στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 47γ του Κώδικα ΦΠΑ.

## Εγκύκλιοι

- **E.2133/30.6.2021 (ΑΔΑ: ΩΚΥΤ46Π3Ζ-8ΑΠ):** «Τελωνειακές διαδικασίες εισαγωγής και διαδικασίες απόδοσης του φόρου προστιθέμενης αξίας κατά την εισαγωγή αγαθών μικρής αξίας (έως του ποσού των 150 ευρώ) που αποτελούν αντικείμενο εξ αποστάσεως πωλήσεων (e-commerce) από 1/7/2021» - Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις προϊόντων υποκείμενων σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και φόρους κατανάλωσης.
- **E.2138/5.7.2021 (ΑΔΑ: ΨΨΤΖ46ΜΠ3Ζ-Ψ91):** «Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου «α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455, (ΕΕ) 2019/1995 και (ΕΕ) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις ..... και λοιπές διατάξεις».
- **E.2155/27.7.2021 (ΑΔΑ: 67Δ246ΜΠ3Ζ-6ΞΠ):** Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 1-18, 46 και 66 του ν. 4818/18.7.2021 (Α'124).

- **E.2202/27.10.2021 (ΑΔΑ: Ω5ΤΜ46ΜΠ3Ζ-ΑΞ7):** Συμπλήρωση της αριθμ. πρωτ. Ε.2133/30-6-2021 Εγκυκλίου του Διοικητή ΑΑΔΕ -αποστολές αντικειμένων ίδιας αξίας έως 150 ευρώ που προορίζονται για επιχειρήσεις (συναλλαγές Β2Β).
- **E.2058/4.8.2022 (ΑΔΑ: 6ΛΡ46ΜΠ3Ζ-8ΞΝ):** Διευκρινίσεις αναφορικά με την υποβολή της δήλωσης Δ212, κατόπιν εκδόσεως της αποφάσεως Α. 1074/2022, σχετικά με τη «Δήλωση ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών και παροχών τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών προς άλλα κράτη μέλη».



## 4. Ειδικά καθεστώτα - Υποχρεώσεις – Μελέτη περιπτώσεων - Συχνές ερωτήσεις

### 4.1 Εγγραφή

- Ποιοι εγγράφονται σε κάθε ένα από τα τρία καθεστώτα: Μη Ενωσιακό, Ενωσιακό, Καθεστώς εισαγωγής

Στο μη ενωσιακό καθεστώς εγγράφεται ο υποκείμενος στον φόρο που παρέχει υπηρεσίες προς μη υποκείμενους στον φόρο οι οποίες πραγματοποιούνται σε οποιοδήποτε κράτος μέλος της ΕΕ, συμπεριλαμβανομένου του κράτους μέλους εγγραφής. Συνεπώς, κράτος μέλος κατανάλωσης μπορεί να είναι οποιοδήποτε κράτος μέλος.

Στο ενωσιακό καθεστώς εγγράφεται ο υποκείμενος στον φόρο που διενεργεί διασυνοριακές παροχές υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στον φόρο οι οποίες πραγματοποιούνται σε κράτος μέλος στο οποίο δεν είναι εγκατεστημένος ο υποκείμενος στον φόρο, δηλ. σε κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ούτε έχει μόνιμη εγκατάσταση. Οι υπηρεσίες που παρέχονται σε μη υποκείμενους στον φόρο σε κράτος μέλος στο οποίο ο προμηθευτής έχει εγκατάσταση δεν δηλώνονται στο ενωσιακό καθεστώς, αλλά στην εθνική δήλωση ΦΠΑ του αντίστοιχου κράτους μέλους.

Ένας υποκείμενος στον φόρο μπορεί επίσης, να δηλώσει ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών στο ενωσιακό καθεστώς, ανεξάρτητα από το κράτος μέλος άφιξης της μεταφοράς. Επομένως, κάθε κράτος μέλος μπορεί, στην περίπτωση αυτή, να είναι κράτος μέλος κατανάλωσης, συμπεριλαμβανομένου του κράτους μέλους εγγραφής, υπό την προϋπόθεση ότι η μεταφορά των αγαθών ξεκινά σε άλλο κράτος μέλος.

Ο θεωρούμενος (οιονεί) προμηθευτής μπορεί, επιπλέον, να δηλώσει εγχώριες παραδόσεις αγαθών (δηλαδή παραδόσεις στις οποίες η έναρξη και η άφιξη της μεταφοράς/αποστολής των αγαθών πραγματοποιούνται στο ίδιο κράτος μέλος), ανεξάρτητα από το αν είναι εγκατεστημένος στο εν λόγω κράτος μέλος ή όχι. Συνεπώς, σε αυτήν την περίπτωση κράτος μέλος κατανάλωσης μπορεί να είναι οποιοδήποτε κράτος μέλος.

Μη ενωσιακό καθεστώς	Ενωσιακό καθεστώς	Καθεστώς εισαγωγής
Υποκείμενοι στον φόρο εγκατεστημένοι εκτός της ΕΕ	<ul style="list-style-type: none"><li>Υποκείμενοι στον φόρο εγκατεστημένοι εντός της ΕΕ (υπηρεσίες και αγαθά)</li><li>Υποκείμενοι στον φόρο εγκατεστημένοι εκτός της ΕΕ (μόνο αγαθά)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>Υποκείμενοι στον φόρο εγκατεστημένοι εντός της ΕΕ</li><li>Υποκείμενοι στον φόρο εγκατεστημένοι εκτός της ΕΕ (υποχρέωση ορισμού μεσάζοντος<sup>2</sup>)</li></ul>

<sup>2</sup> Αν ένας υποκείμενος στον φόρο είναι εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα με την οποία η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη του ΦΠΑ και πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών

- Η έννοια του θεωρούμενου (οιονεί) προμηθευτή.

Ο θεωρούμενος (οιονεί) προμηθευτής είναι υποκείμενος στον φόρο ο οποίος δεν είναι ο πραγματικός προμηθευτής κάποιων αγαθών, αλλά επειδή διευκολύνει την παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται μεταξύ ενός προμηθευτή (υποκείμενου προμηθευτή) και ενός πελάτη μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής (π.χ. αγοράς, πλατφόρμας, διαδικτυακής πύλης κ.λπ.) εξομοιώνεται με προμηθευτή (αποκλειστικά και μόνο) για τους σκοπούς απόδοσης του ΦΠΑ. Αυτό σημαίνει ότι για σκοπούς ΦΠΑ θεωρείται ότι έχει αγοράσει τα αγαθά από τον υποκείμενο προμηθευτή και στη συνέχεια τα πωλεί στον πελάτη.

- Η ηλεκτρονική διεπαφή (πλατφόρμα) ως θεωρούμενος (οιονεί) προμηθευτής:

Στο ενωσιακό καθεστώς η ηλεκτρονική διεπαφή (όπως αγορά, πλατφόρμα, διαδικτυακή πύλη), που μπορεί να είναι εγκατεστημένη εντός ή εκτός της ΕΕ, θεωρείται ως προμηθευτής για ορισμένες συναλλαγές και καθίσταται υπόχρεη για την απόδοση του ΦΠΑ, όταν πρόκειται για ενδοκοινοτικές εξ' αποστάσεως παραδόσεις αγαθών και εγχώριες παραδόσεις αγαθών, ανεξαρτήτως αξίας, εφόσον τα αγαθά έχουν ήδη τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ, ανεξαρτήτως της αξίας τους και ο υποκείμενος στον φόρο προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ.

Στο Κεφάλαιο 5 θα δούμε ότι στο καθεστώς εισαγωγής IOSS, η ηλεκτρονική διεπαφή θεωρείται προμηθευτής και για παραδόσεις αγαθών σε δέματα με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ, τα οποία παραδίδονται σε πελάτη εντός της ΕΕ και εισάγονται στην ΕΕ, ανεξαρτήτως αν ο υποκείμενος προμηθευτής είναι εγκατεστημένος εντός ή εκτός της ΕΕ.

- Πώς γίνεται η εγγραφή στα ειδικά καθεστώτα του ηλεκτρονικού εμπορίου;

Η εγγραφή στα ειδικά καθεστώτα γίνεται ηλεκτρονικά.

Οι αιτήσεις εγγραφής από τους μη εγκατεστημένους εντός της Ένωσης υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι επιθυμούν να εγγραφούν στο μη ενωσιακό καθεστώς (άρθρου 47β του Κώδικα ΦΠΑ) υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής OSS <https://www1.aade.gr/gsisapps5/oss/#!/home> προκειμένου να τους χορηγηθεί, με ηλεκτρονικά μέσα, ΑΦΜ/ΦΠΑ με το πρόθεμα EU και συγχρόνως υποβάλλουν αίτημα για τη χορήγηση κωδικών πρόσβασης στο TAXISnet.

Οι αιτήσεις εγγραφής από τους υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι επιθυμούν να εγγραφούν στο ενωσιακό καθεστώς (άρθρο 47γ του Κώδικα ΦΠΑ) υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω του υπάρχοντος λογαριασμού τους στο TAXISnet. Τα στοιχεία που έχει ήδη στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, όπως η επωνυμία, το τηλέφωνο, ο υπεύθυνος επικοινωνίας και η ταχυδρομική διεύθυνση εμφανίζονται προσυμπληρωμένα.

Στην περίπτωση που ο μη εγκατεστημένος εντός της Ένωσης υποκείμενος στον φόρο δεν διαθέτει ήδη ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα οφείλει πρώτα να υποβάλει δήλωση εγγραφής/έναρξης και εφόσον του αποδοθεί ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ και του χορηγηθούν κωδικοί πρόσβασης στο

---

από τη συγκεκριμένη χώρα, δεν είναι υποχρεωμένος να ορίσει μεσάζοντα. (Προς το παρόν τέτοια συμφωνία υπάρχει μόνο με την Νορβηγία)



TAXISnet, να αιτηθεί την εγγραφή του στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 47γ του Κώδικα ΦΠΑ κατά τα ανωτέρω.

**- Είναι υποχρεωτική η εγγραφή στα ειδικά καθεστάτα του ηλεκτρονικού εμπορίου;**

Η εγγραφή στα ειδικά καθεστάτα των άρθρων 47β (μη ενωσιακό καθεστώς), 47γ (ενωσιακό καθεστώς) και 47δ (καθεστώς εισαγωγής IOSS) του Κώδικα ΦΠΑ είναι προαιρετική.

Χωρίς τα καθεστάτα OSS, ο πάροχος υπηρεσιών ή ο προμηθευτής θα ήταν υποχρεωμένος να εγγράφεται για σκοπούς ΦΠΑ στα μητρώα καθενός από τα κράτη μέλη στα οποία παραδίδει αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες προς τους πελάτες του. Ωστόσο, όταν επιλέγει καθεστώς OSS, ο υποκείμενος στον φόρο πρέπει να εφαρμόζει το καθεστώς σε όλες τις παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που υπάγονται στο συγκεκριμένο καθεστώς σε όλα τα σχετικά κράτη μέλη. Αυτό συνεπάγεται ότι, με την εγγραφή του υποκειμένου στο καθεστώς, το καθεστώς OSS εφαρμόζεται για όλες τις παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών προς τους καταναλωτές σε όλα τα κράτη μέλη και όχι επιλεκτικά για ορισμένα κράτη μέλη.

**- Υπάρχει «κατώφλι» το οποίο οφείλουν να παρακολουθούν οι υποκείμενοι στον φόρο για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις;**

Με τις αλλαγές που ισχύουν από 1.7.2021 στο ηλεκτρονικό εμπόριο οι B2C (Business to Consumer) συναλλαγές διασυνοριακών παραδόσεων αγαθών και TBE υπηρεσιών φορολογούνται υποχρεωτικά στο κράτος μέλος κατανάλωσης εάν ξεπερνούν το «κατώφλι» των **10.000 ευρώ**. Για τον υπολογισμό του ορίου των 10.000 ευρώ, διευκρινίσεις παρέχονται στην Ε. 2058/2022 εγκύκλιο.

Επομένως, οι υποκείμενοι ξεπερνώντας το παραπάνω κατώφλι, είναι υποχρεωμένοι να επιβάλλουν τον ΦΠΑ του κράτους μέλος κατανάλωσης και προκειμένου να αποδίδουν αυτόν τον φόρο, τότε θα πρέπει να μεριμνήσουν να εγγραφούν στην Ελλάδα στο ενωσιακό καθεστώς (OSS – One Stop Shop) του αρ. 47γ του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000, Α' 248), σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζεται στην Α.1212/2021 (Β' 4243) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ή να εγγραφούν για σκοπούς ΦΠΑ σε κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης σύμφωνα με την κατά περίπτωση εθνική διαδικασία.

Ο υποκείμενος δύναται να επιλέξει εξαρχής, πριν δηλαδή τη συμπλήρωση του ορίου των 10.000 ευρώ, να επιβάλλει ΦΠΑ του κράτους μέλους κατανάλωσης. Εφόσον κάνει αυτή την επιλογή, οφείλει να υποβάλει τη Δήλωση Δ212 (σχετ. η Α.1074/2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ) η οποία θα ισχύει υποχρεωτικά τουλάχιστον για δύο (2) ημερολογιακά έτη, μετά την πάροδο των οποίων δύναται να ανακληθεί<sup>3</sup>.

Από τη στιγμή που ο Έλληνας υποκείμενος υποβάλει τη Δήλωση Δ212 στην φορολογική αρχή, επιλέγει να επιβάλλει ΦΠΑ του κράτους μέλους κατανάλωσης πριν τη συμπλήρωση του ορίου των 10.000 ευρώ και προκειμένου να αποδίδει αυτόν τον φόρο στα κράτη μέλη κατανάλωσης, θα πρέπει επιπλέον της υποβολής της Δήλωσης Δ212, να μεριμνήσει να εγγραφεί στην Ελλάδα στο ενωσιακό καθεστώς (OSS), σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζεται στην Α.1212/2021

<sup>3</sup> Περισσότερες διευκρινίσεις όσον αφορά την υποχρεωτική περίοδο ισχύος της Δήλωσης Δ212 παρέχονται στο κεφάλαιο Δ της Ε.2058/2022



Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ή να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ σε κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης σύμφωνα με την κατά περίπτωση εθνική διαδικασία).

**- Προθεσμία υποβολής και διάρκεια ισχύος της δήλωσης Δ212.**

Η δήλωση Δ212 επιλογής φορολόγησης στα κράτη μέλη κατανάλωσης υποβάλλεται σε οποιονδήποτε χρόνο κατά τη διάρκεια του έτους και σε κάθε περίπτωση **πριν την πραγματοποίηση της πρώτης πράξης**, κατά την οποία επιβάλλεται ΦΠΑ με τον συντελεστή του κράτους μέλους κατανάλωσης. Η Δήλωση Δ212 θα ισχύει υποχρεωτικά τουλάχιστον για δύο (2) ημερολογιακά έτη, μετά την πάροδο των οποίων δύναται να ανακληθεί.

Εάν η δήλωση υποβληθεί μέχρι την 30ή ημέρα του πρώτου μήνα του έτους, ισχύει για το τρέχον και για το επόμενο ημερολογιακό έτος, ενώ εάν υποβληθεί μετά την 30ή ημέρα του πρώτου μήνα του έτους ισχύει για το τρέχον και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη.

**- Χρόνος υποβολής της αίτησης εγγραφής στα ειδικά καθεστώτα.**

Οι αιτήσεις εγγραφής από τους υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι επιθυμούν να εγγραφούν στο **ενωσιακό καθεστώς και το μη ενωσιακό καθεστώς υποβάλλονται πριν από την έναρξη διενέργειας των σχετικών συναλλαγών. Ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος κατά τα ανωτέρω είναι η πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την ημερομηνία υποβολής της αίτησης εγγραφής.**

Ωστόσο, εάν πραγματοποιηθεί συναλλαγή που υπάγεται στα ανωτέρω καθεστώτα πριν την εγγραφή των υποκειμένων στα καθεστώτα, τότε η αίτηση εγγραφής, **υποβάλλεται το αργότερο τη δέκατη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την εν λόγω πρώτη συναλλαγή και ο υποκείμενος ενημερώνει το κράτος μέλος εγγραφής προκειμένου αυτή η συναλλαγή να καλυφθεί από το καθεστώς συμπληρώνοντας το σχετικό πεδίο κατά την υποβολή της αίτησης εγγραφής μέσω της σχετικής πλατφόρμας. Στην περίπτωση αυτή, ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος είναι η ημερομηνία της πρώτης συναλλαγής.**

Αναφορικά με το **ειδικό καθεστώς εισαγωγής IOSS**, οι αιτήσεις εγγραφής υποβάλλονται και εδώ πριν από την έναρξη διενέργειας των σχετικών συναλλαγών. Ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος κατά τα ανωτέρω είναι η ημέρα χορήγησης του ΑΦΜ/ΦΠΑ στον υποκείμενο στον φόρο ή στον μεσάζοντα για κάθε υποκείμενο στον φόρο τον οποίο αυτός αντιπροσωπεύει.

**- Ποιοί δεν μπορούν να εγγραφούν στα ειδικά καθεστώτα του ηλεκτρονικού εμπορίου;**

Υπάρχουν κάποιες κατηγορίες υποκειμένων στον φόρο και μεσαζόντων **που δεν επιτρέπεται η εγγραφή τους στα ανωτέρω ειδικά καθεστώτα. Πρόκειται για υποκείμενους που:**

- είτε είναι εγγεγραμμένοι στο αντίστοιχο ειδικό καθεστώς άλλου κράτους μέλους,
- είτε έχουν εγγραφεί στα αντίστοιχα των άρθρων 47γ και 47δ του Κώδικα ΦΠΑ ειδικά καθεστώτα άλλων κρατών μελών και δεν έχει παρέλθει η υποχρεωτική χρονική περίοδος δέσμευσής τους ως προς την επιλογή κράτους μέλους εγγραφής,

- είτε βρίσκονται σε περίοδο αποκλεισμού από τη χρήση όλων των ειδικών καθεστώτων, σε όλα τα κράτη μέλη, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58β του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) 282/2011, όπως αυτός ισχύει από 01.07.2021.

Επίσης, **δεν επιτρέπεται** η εγγραφή στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 47δ του Κώδικα ΦΠΑ (καθεστώς εισαγωγής IOSS), είτε απευθείας είτε μέσω μεσάζοντα, υποκείμενων στον φόρο που είναι ενταγμένοι στο ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ, εκτός και αν επιλέξουν να διαγραφούν από το ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων.

## 4.2 Δηλωτικές Υποχρεώσεις – Ενιαία δήλωση ΦΠΑ

- **Υποβολή Δήλωσης στο ενωσιακό και στο μη ενωσιακό καθεστώς (OSS) καθώς και στο καθεστώς εισαγωγής (IOSS)**

Η λεγόμενη **ενιαία δήλωση ΦΠΑ** υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω της εφαρμογής OSS ανά τρίμηνο στο μη ενωσιακό και στο ενωσιακό καθεστώς και ανά μήνα στο καθεστώς εισαγωγής .

Αν ένας υποκείμενος στον φόρο επιλέξει να χρησιμοποιήσει ένα από τα καθεστώτα ενωσιακό ή μη ενωσιακό, πρέπει να δηλώσει όλες τις παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που υπάγονται στο συγκεκριμένο καθεστώς μέσω της δήλωσης στην OSS του αντίστοιχου καθεστώτος.

Η **ενιαία δήλωση ΦΠΑ** υποβάλλεται για κάθε φορολογική περίοδο, τριμηνιαία ή μηνιαία. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο ο οποίος έχει εγγραφεί σε ένα ειδικό καθεστώς δεν έχει διενεργήσει συναλλαγές κατά τη διάρκεια μιας φορολογικής περιόδου ή/και δε χρειάζεται να εισαγάγει διορθώσεις όσον αφορά προηγούμενες φορολογικές περιόδους, τότε **είναι υποχρεωμένος να υποβάλλει μηδενική ενιαία δήλωση ΦΠΑ.**

Η αρμόδια αρχή αποστέλλει με ηλεκτρονικά μέσα στο κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης τις πληροφορίες της ενιαίας δήλωσης ΦΠΑ που αφορούν το κάθε κράτος μέλος, εντός 20 ημερών από το τέλος του μήνα κατά τη διάρκεια του οποίου παρέλαβε τη δήλωση. Στην περίπτωση μηδενικής δήλωσης ΦΠΑ, οι πληροφορίες αποθηκεύονται τοπικά στα πληροφοριακά συστήματα της αρμόδιας αρχής, αλλά δεν αποστέλλονται στα άλλα κράτη μέλη.

- **Υποβολή Δήλωσης ΦΠΑ στην Ελλάδα (έντυπο Φ2)**

Οι δηλώσεις ΦΠΑ μέσω της OSS είναι συμπληρωματικές και δεν αντικαθιστούν τη δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλει ο υποκείμενος στον φόρο στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ή έχει ΑΦΜ/ΦΠΑ βάσει των εθνικών υποχρεώσεων ΦΠΑ.

Οι Έλληνες υποκείμενοι στον φόρο για τις δαπάνες που έχουν διενεργήσει (εισροές) ασκούν το δικαίωμα έκπτωσης με την εγχώρια δήλωση ΦΠΑ.

- **Πότε υποβάλλεται η ενιαία δήλωση ΦΠΑ στο ενωσιακό και στο μη ενωσιακό καθεστώς OSS**

Όπως προαναφέρθηκε, η διάρκεια της φορολογικής περιόδου στο ενωσιακό και στο μη ενωσιακό καθεστώς OSS είναι τρίμηνη και στο καθεστώς εισαγωγής μηνιαία. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα μετά το τέλος της οικείας φορολογικής περιόδου. Π.χ. η δήλωση ΦΠΑ στο ενωσιακό OSS για το δ' τρίμηνο του 2022 μπορεί να υποβληθεί μέχρι τις 31-1-23. Η ίδια προθεσμία ισχύει και για την καταβολή του φόρου.

Σε περίπτωση που η καταληκτική ημερομηνία υποβολής της δήλωσης είναι Σάββατο, Κυριακή ή επίσημη αργία, η υποβολή της και η καταβολή του φόρου δεν παρατείνεται για την επόμενη εργάσιμη ημέρα σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 7 ν. 4174/2013 (ήδη ν.4987/2022 - Α' 206). Επιπλέον, δεν υπάρχει δυνατότητα υποβολής της ενιαίας δήλωσης ΦΠΑ πριν από τη λήξη της φορολογικής περιόδου την οποία καλύπτει η δήλωση.

**- Πώς δηλώνονται οι διορθώσεις των προηγούμενων φορολογικών περιόδων στις δηλώσεις των οικείων ειδικών καθεστώτων.**

Στα ειδικά καθεστώτα OSS/IOSS τυχόν διόρθωση που μπορεί να προκύψει, είτε θετική είτε αρνητική, στα αριθμητικά στοιχεία υποβληθείσας ενιαίας δήλωσης ΦΠΑ, **καταχωρείται σε επόμενη δήλωση** σε ιδιαίτερο πεδίο που αφορά διορθώσεις. **Επομένως, δεν υφίσταται η έννοια της τροποποιητικής ενιαίας δήλωσης.**

Διορθώσεις δύνανται να υποβάλλονται εντός προθεσμίας τριών ετών από την καταληκτική ημερομηνία που προβλέπεται για την υποβολή της ενιαίας δήλωσης ΦΠΑ της οικείας φορολογικής περιόδου (αρχικής δήλωσης). Μετά την πάροδο των τριών ετών οι διορθώσεις δεν υποβάλλονται στην Ελλάδα ως κράτος μέλος εγγραφής, αλλά απευθείας στο κράτος μέλος κατανάλωσης, σύμφωνα με τους εθνικούς κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος αυτό.

**- Ενημέρωση της Φορολογικής Διοίκησης για μεταβολή στα στοιχεία εγγραφής**

Ο υποκείμενος στον φόρο ή ο μεσάζων που ενεργεί για λογαριασμό του, ενημερώνει τη Φορολογική Διοίκηση, το αργότερο μέχρι τη δέκατη ημέρα του επόμενου μήνα, μέσω του λογαριασμού του στο TAXISnet, σχετικά με οτιδήποτε από τα ακόλουθα:

α. την παύση των δραστηριοτήτων του υποκείμενου στον φόρο οι οποίες υπάγονται σε κάποιο από τα ειδικά καθεστώτα των άρθρων 47β, 47γ και 47δ του Κώδικα ΦΠΑ,

β. οποιοσδήποτε μεταβολές στις δραστηριότητές του που καλύπτονται από ένα ειδικό καθεστώς κατά τρόπον τέτοιο ώστε να μην πληροί πλέον τις απαιτούμενες προϋποθέσεις για την υπαγωγή του στο εν λόγω ειδικό καθεστώς ή/και

γ. οποιοσδήποτε αλλαγές στις πληροφορίες που παρείχε προηγουμένως προς την αρμόδια αρχή.

**- Πώς συμπληρώνονται στην ενιαία Δήλωση ΦΠΑ παραστατικά που εκδίδονται σε άλλο νόμισμα;**

Η ενιαία δήλωση ΦΠΑ συμπληρώνεται σε ευρώ και αναγράφονται τα ακριβή ποσά χωρίς στρογγυλοποίηση στην πλησιέστερη ακέραια νομισματική μονάδα. Εάν η παροχή υπηρεσιών ή η παράδοση αγαθών έχουν πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίσματα, κατά τη συμπλήρωση της δήλωσης λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική ισοτιμία που ισχύει την τελευταία μέρα της

φορολογικής περιόδου, σύμφωνα με τη σχετική δημοσίευση της ΕΚΤ, ή αν δεν υπήρξε δημοσίευση της συγκεκριμένη μέρα, η ισοτιμία της επόμενης μέρας που υπάρχει δημοσίευση.

### 4.3 Πληρωμή ΦΠΑ

#### - Χρόνος Καταβολής του φόρου

Με την υποβολή της ενιαίας δήλωσης ΦΠΑ, η αρμόδια αρχή (Τμήμα Β2 – Ειδικών Καθεστώτων ΦΠΑ στο πλαίσιο του ηλεκτρονικού εμπορίου της Δ.Ο.Υ. Κατοίκων Εξωτερικού και Εναλλακτικής Φορολόγησης Φορολογικών Κατοίκων Ημεδαπής), χορηγεί αυτόματα μοναδικό αριθμό αναφοράς και ταυτότητα οφειλής («Τ.Ο.») για τη συγκεκριμένη δήλωση. Ο φόρος καταβάλλεται εφάπαξ συγχρόνως με την υποβολή της δήλωσης και το αργότερο κατά την εκπνοή της προθεσμίας υποβολής της, δηλαδή μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση. Επομένως η **καταληκτική ημερομηνία καταβολής του φόρου** στο πλαίσιο του ενωσιακού και του μη ενωσιακού καθεστώτος (EU και non EU OSS), **είναι η τελευταία ημέρα του μήνα** που έπεται του ημερολογιακού τριμήνου, ενώ στην περίπτωση του καθεστώτος εισαγωγής (IOSS), είναι η τελευταία ημέρα του μήνα που έπεται του ημερολογιακού μήνα της εκπνοής της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης. Προσοχή: Όσον αφορά τα ειδικά καθεστώτα του ηλεκτρονικού εμπορίου, **εάν η εκπνοή της προθεσμίας καταβολής του φόρου συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία δεν παρατείνεται.**

#### - Τρόπος Καταβολής του φόρου

Ο υπόχρεος καταβάλλει το οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ στους φορείς είσπραξης με τη χρήση του κωδικού πληρωμής Τ.Ο. με οποιοδήποτε τρόπο επιθυμεί, όπως πληρωμή σε κατάστημα, με τη χρήση καρτών πληρωμών μέσω της ηλεκτρονικής υπηρεσίας (TAXISnet) της ΑΑΔΕ ή με τη χρήση των εναλλακτικών τρόπων πληρωμής που παρέχονται από αυτούς.

Επιπλέον, υπάρχει η δυνατότητα καταβολής με τη χρήση πιστωτικής, χρεωστικής ή προπληρωμένης κάρτας, στους χρήστες που έχουν συνδεθεί στην εφαρμογή με διαπιστευτήρια TAXISnet.

Από χώρα της ζώνης SEPA (Ενιαίος Χώρος Πληρωμών σε Ευρώ - Single Euro Payment Area) η καταβολή μπορεί να γίνει με την αποστολή εμβάσματος μέσω SEPA Credit Transfer σε ευρώ ενώ από χώρα εκτός της ζώνης SEPA με την αποστολή εμβάσματος μέσω SWIFT σε ευρώ, με παραλήπτρια τράπεζα την Τράπεζα της Ελλάδος. (Οι αριθμοί του λογαριασμού IBAN και BIC της παραλήπτριας τράπεζας του προηγούμενου εδαφίου καθώς και οι πληροφορίες εμβάσματος βρίσκονται στην Α.1128/2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ).

Εάν δεν καταστεί εφικτή η καταβολή του φόρου με τη χρήση του κωδικού πληρωμής Τ.Ο., τότε η καταβολή διενεργείται με έμβασμα στον λογαριασμό της αρμόδιας αρχής, που τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος (ΤτΕ), με αριθμό σε μορφή IBAN GR8701000230000002001226697 και με περιγραφή λογαριασμού «ΤΜΗΜΑ ΕΙΔ. ΚΑΘΕΣΤΩΤΩΝ ΦΠΑ-ΗΛ. ΕΜΠΟΡΙΟ». Στην εντολή

μεταφοράς πίστωσης του λογαριασμού του Ελληνικού Δημοσίου στην Τράπεζα της Ελλάδος αναφέρονται υποχρεωτικά τα ακόλουθα:

Παραλήπτρια Τράπεζα – BIC : BNGRGRAA (Τράπεζα της Ελλάδος)

IBAN Πίστωσης: GR8701000230000002001226697

Πληροφορίες εμβάσματος (Remittance information): αναγράφεται υποχρεωτικά στη θέση πληροφοριών εμβάσματος ο μοναδικός αριθμός αναφοράς της υποβληθείσας δήλωσης ΦΠΑ, για την συσχέτιση της δήλωσης με το καταβαλλόμενο ποσό.

**Προσοχή:** Τα τραπεζικά έξοδα για την αποστολή του εμβάσματος βαρύνουν αποκλειστικά τον υπόχρεο, ο οποίος δεν μπορεί να τα αφαιρέσει από το συνολικό ποσό του οφειλόμενου φόρου.

#### **- Εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου**

Όταν ο υποκείμενος στον φόρο ή ο μεσάζων που ενεργεί για λογαριασμό του, έχει υποβάλει ενιαία δήλωση ΦΠΑ του άρθρου 47α Κωδ. ΦΠΑ αλλά δεν έχει πραγματοποιηθεί η πληρωμή ή η πληρωμή είναι μικρότερη από εκείνη που προκύπτει από την υποβληθείσα δήλωση, το κ-μ εγγραφής, τη δέκατη (10η) ημέρα από την επομένη ημέρα από εκείνη που έπρεπε να γίνει η πληρωμή, η αρμόδια αρχή, υπενθυμίζει στον υπόχρεο καταβολής του φόρου και στον μεσάζοντα, με ηλεκτρονικά μέσα, την όποια οφειλή ΦΠΑ. Παράλληλα ενημερώνονται τα κράτη μέλη κατανάλωσης ότι έχει σταλεί σχετική υπενθύμιση στους υπόχρεους.

Για όποιες επακόλουθες υπενθυμίσεις και ενέργειες με σκοπό την είσπραξη οφειλόμενου ΦΠΑ, αρμόδιο είναι το οικείο κράτος μέλος κατανάλωσης, το οποίο μπορεί να επιβάλλει και τυχόν τόκους, πρόστιμα και άλλες κυρώσεις που αναλογούν στα εν λόγω ποσά σύμφωνα το εθνικό τους δίκαιο. Τα εν λόγω οφειλόμενα ποσά, καταβάλλονται απευθείας σε αυτά τα κράτη μέλη από τον υπόχρεο.

Στην περίπτωση που στο καταβληθέν ποσό περιλαμβάνεται ΦΠΑ που οφείλεται στην Ελλάδα (ως κράτος μέλος κατανάλωσης), υπολογίζονται τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικών Διαδικασιών (ΚΦΔ).

## **4.4 Λογιστικές καταχωρήσεις**

Ο υποκείμενος στον φόρο ή ο μεσάζων που ενεργεί για λογαριασμό του για τις συναλλαγές που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο των ειδικών καθεστώτων του ηλεκτρονικού εμπορίου (άρθρα 47β, 47γ και 47δ του Κώδικα ΦΠΑ), καταχωρεί τις πληροφορίες που προβλέπονται στο άρθρο 63γ του Εκτελεστικού Κανονισμού (ΕΕ) υπ' αρ. 282/2011, σε ιδιαίτερο αρχείο ή στα λογιστικά του βιβλία. Οι πληροφορίες αυτές θα πρέπει να καταχωρούνται κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μπορούν να καθίστανται άμεσα διαθέσιμες ηλεκτρονικά, σε μορφή κατά το πρότυπο SAF-T ή οποιοδήποτε άλλο πρότυπο συμφωνηθεί μεταξύ του υποκείμενου στον φόρο και της αρμόδιας αρχής ή του κράτους μέλους κατανάλωσης, σε περίπτωση διασταυρώσεων ή ελέγχου.

Επιπλέον, οι εν λόγω πληροφορίες ως παραστατικά λιανικών συναλλαγών διαβιβάζονται από τις υπόχρεες οντότητες του άρθρου 2 της υπό στοιχεία Α.1138/2020 (Β' 2470, ΑΔΑ: Ψ3ΞΣ46ΜΠ3Ζ-ΧΧ1) κοινής απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της ΑΑΔΕ, στην ψηφιακή πλατφόρμα myDATA, για την ενημέρωση αυτής, καθώς και για την αξιοποίηση των σχετικών δεδομένων για σκοπούς στόχευσης, διασταυρώσεων και διενέργειας ελέγχων.

#### **- Τήρηση λογιστικών αρχείων**

Τα λογιστικά αρχεία θα πρέπει να διαφυλάσσονται για περίοδο δέκα (10) ετών η οποία άρχεται από το τέλος του έτους κατά τη διάρκεια του οποίου έλαβε χώρα η εκάστοτε συναλλαγή, ανεξαρτήτως εάν ο υποκείμενος στον φόρο ή ο μεσάζων έχει παύσει να χρησιμοποιεί το καθεστώς.

### **4.5 Διαγραφή / Εξαίρεση από τα ειδικά καθεστώτα του ηλεκτρονικού εμπορίου**

#### **- Διαγραφή/εξαίρεση από τα μητρώα**

Η αρμόδια αρχή διαγράφει/εξαιρεί υποχρεωτικά τον υποκείμενο στον φόρο από το εκάστοτε ειδικό καθεστώς εφόσον συντρέχει μια ή περισσότερες από τις περιπτώσεις:

1. Δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις που είναι αναγκαίες για την υπαγωγή του στο καθεστώς, και ειδικότερα:
  - υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς μεταφέρει την οικονομική δραστηριότητά του σε κράτος μέλος ή ιδρύει μόνιμη εγκατάσταση σε κράτος μέλος.
  - υποκείμενος στον φόρο που έχει εγγραφεί σε κάποιο από τα ειδικά καθεστώτα και για δύο έτη δεν έχει παραδώσει αγαθά ή δεν έχει παράσχει υπηρεσίες που καλύπτονται από το καθεστώς σε κανένα κράτος μέλος, επομένως θεωρείται ότι έχει παύσει τις φορολογητέες δραστηριότητες.
  - ο μεσάζων που έχει οριστεί από υποκείμενο στον φόρο για να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής έχει κοινοποιήσει ότι δεν εκπροσωπεί πλέον τον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο.
  - Συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες που αφορούν το εκάστοτε καθεστώς.
2. Η συστηματική μη συμμόρφωση υφίσταται στις ακόλουθες περιπτώσεις:
  - όταν έχουν αποσταλεί στον υποκείμενο στον φόρο (ή στον μεσάζοντά του) υπενθυμίσεις υποβολής δήλωσης για τις τρεις αμέσως προηγούμενες φορολογικές περιόδους και δεν έχει υποβληθεί δήλωση ΦΠΑ για τις αντίστοιχες περιόδους δήλωσης εντός 10 ημερών από την αποστολή της υπενθύμισης·
  - όταν έχουν αποσταλεί στον υποκείμενο στον φόρο (ή στον μεσάζοντά του) υπενθυμίσεις πληρωμής για τις τρεις αμέσως προηγούμενες φορολογικές περιόδους και δεν έχει



καταβληθεί το σύνολο του ποσού εντός 10 ημερών από την αποστολή καθεμίας από τις εν λόγω υπενθυμίσεις, εκτός αν το υπόλοιπο μη καταβληθέν ποσό δεν υπερβαίνει τα 100 EUR για κάθε φορολογική περίοδο·

- ο όταν ο υποκείμενος στον φόρο/ο μεσάζων δεν έχει κοινοποιήσει με ηλεκτρονικά μέσα τις καταχωρίσεις του στο κράτος μέλος εγγραφής εντός ενός μήνα μετά την υπενθύμιση από το κράτος μέλος εγγραφής.

#### **- Περίοδος απαγόρευσης**

Αν ένας υποκείμενος στον φόρο εξαιρεθεί από ένα καθεστώς λόγω συστηματικής μη συμμόρφωσης προς τους κανόνες, παραμένει αποκλεισμένος από τη χρήση οποιουδήποτε ειδικού καθεστώτος σε όλα τα κράτη μέλη για δύο έτη μετά το τέλος της φορολογικής περιόδου κατά τη διάρκεια της οποίας εξαιρέθηκε ο υποκείμενος στον φόρο. Αυτή η κύρωση δεν ισχύει για τον υποκείμενο στον φόρο όσον αφορά το καθεστώς εισαγωγής, όταν η εξαίρεση οφείλεται σε συστηματική μη συμμόρφωση από τον μεσάζοντα που ενεργεί για λογαριασμό του. (αρ. 58β του Καν. 282/2011).

#### **- Οικειοθελής αποχώρηση από τα ειδικά καθεστώτα**

Εάν ένας υποκείμενος στον φόρο εγγεγραμμένος στο μη ενωσιακό ή το ενωσιακό καθεστώς, επιθυμεί να εξέλθει οικειοθελώς από τα ειδικά καθεστώτα, οφείλει να ενημερώσει την αρμόδια αρχή τουλάχιστον 15 ημέρες πριν από τη λήξη του ημερολογιακού τριμήνου που προηγείται εκείνου από το οποίο προτίθεται να παύσει τη χρήση του καθεστώτος. Η παύση τίθεται σε ισχύ από την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου.

Αντίστοιχα, για το καθεστώς εισαγωγής, ο υποκείμενος στον φόρο ή ο μεσάζων που ενεργεί για λογαριασμό του, υποχρεούται να ενημερώσει την αρμόδια αρχή τουλάχιστον 15 ημέρες πριν από τη λήξη του μήνα που προηγείται εκείνου κατά τον οποίο προτίθεται να παύσει τη χρήση του καθεστώτος.

#### **- Έναρξη ισχύος της διαγραφής/εξαίρεσης (οικειοθελούς ή υποχρεωτικής)**

Η διαγραφή τίθεται σε ισχύ από την πρώτη μέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την μέρα κατά την οποία η απόφαση εξαίρεσης αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα στον υποκείμενο στον φόρο, εκτός αν η διαγραφή οφείλεται σε αλλαγή της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας ή μόνιμης εγκατάστασης ή του τόπου από τον οποίο ξεκινά η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών, οπότε η διαγραφή/εξαίρεση ισχύει από την ημερομηνία αυτής της αλλαγής υπό την προϋπόθεση ότι ο υποκείμενος ή ο μεσάζων έχει ενημερώσει και τα δύο κράτη μέλη εγγραφής το αργότερο τη δέκατη μέρα του μήνα που ακολουθεί την εν λόγω αλλαγή.

Η διαγραφή στο καθεστώς εισαγωγής τίθεται σε ισχύ από την πρώτη ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί την ημέρα κατά την οποία η απόφαση διαγραφής αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα στον υποκείμενο στον φόρο, εκτός αν η διαγραφή οφείλεται σε αλλαγή της έδρας της



οικονομικής δραστηριότητας ή μόνιμης εγκατάστασης, οπότε η διαγραφή/εξαίρεση ισχύει από την ημερομηνία αυτής της αλλαγής υπό την προϋπόθεση ότι ο υποκείμενος ή ο μεσάζων έχει ενημερώσει και τα δύο κράτη μέλη εγγραφής το αργότερο τη δέκατη μέρα του μήνα που ακολουθεί την εν λόγω αλλαγή. Όταν η διαγραφή οφείλεται σε συστηματική μη συμμόρφωση του υποκείμενου με τους κανόνες του καθεστώτος εισαγωγής, η διαγραφή τίθεται σε ισχύ από την επομένη της ημέρας κατά την οποία η απόφαση διαγραφής αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα στον υποκείμενο στον φόρο.

## **4.6 Ενωσιακό και μη ενωσιακό καθεστώς OSS/ Ερωτήσεις -απαντήσεις - Παραδείγματα**

### **4.6.1 Ερωτήσεις και Απαντήσεις**

#### **1. Ποιες συναλλαγές δηλώνονται στο μη ενωσιακό καθεστώς;**

Δηλώνονται οι παροχές υπηρεσιών σε μη υποκείμενους στον φόρο οι οποίες πραγματοποιούνται στην ΕΕ (συμπεριλαμβανομένων των παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο κράτος μέλος εγγραφής).

#### **2. Ποιες συναλλαγές δηλώνονται στο ενωσιακό καθεστώς;**

**A)** Δηλώνονται οι παροχές υπηρεσιών σε μη υποκείμενους στον φόρο οι οποίες πραγματοποιούνται σε κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο (πάροχος) δεν είναι εγκατεστημένος.

Όλες οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από τον υποκείμενο στον φόρο προς ιδιώτες καταναλωτές σε κράτος μέλος στο οποίο αυτός έχει οικονομική δραστηριότητα ή μόνιμη εγκατάσταση πρέπει να δηλώνονται στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται στο εν λόγω κράτος μέλος και όχι στη δήλωση ΦΠΑ OSS. Ωστόσο, αν οι υπηρεσίες παρέχονται σε κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο είναι εγγεγραμμένος στα μητρώα ΦΠΑ, αλλά δεν είναι εγκατεστημένος, οι υπηρεσίες αυτές πρέπει να δηλώνονται στη δήλωση ΦΠΑ OSS.

**B)** Επιπλέον, κάθε υποκείμενος στον φόρο (είτε είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ είτε όχι) μπορεί να δηλώνει ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών στο πλαίσιο του εν λόγω καθεστώτος. Οι παραδόσεις αγαθών από το κράτος μέλος εγγραφής όταν αυτό είναι ταυτόχρονα και κράτος μέλος κατανάλωσης, πρέπει να δηλώνονται στις αντίστοιχες εγχώριες δηλώσεις ΦΠΑ, διότι δεν πρόκειται για ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών.

**Γ)** Ένας υποκείμενος στον φόρο μπορεί επίσης να δηλώνει εγχώριες παραδόσεις αγαθών για τις οποίες είναι θεωρούμενος προμηθευτής.

Μη ενωσιακό καθεστώς	Ενωσιακό καθεστώς
Παροχές υπηρεσιών	<p>Παραδόσεις αγαθών</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών</li> <li>• Εγχώριες παραδόσεις αγαθών από θεωρούμενους (οιονεί) προμηθευτές και παροχές υπηρεσιών σε κράτος μέλος στο οποίο δεν είναι εγκατεστημένος ο πάροχος υπηρεσιών</li> </ul>

### 3. Ποια στοιχεία πρέπει να περιλαμβάνονται στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας;

Τα λεπτομερή στοιχεία που ο υποκείμενος συμπληρώνει στην ενιαία Δήλωση ΦΠΑ OSS καθορίζονται στο παράρτημα III του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 2020/194 της Επιτροπής (αναφέρονται και στο προσαρτημένο στην Α.1242/2022 (Β' 5338) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ παράρτημα). Ουσιαστικά, για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης, ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να συμπεριλαμβάνει τη βάση επιβολής του φόρου για τις παραδόσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών με κανονικό και μειωμένο συντελεστή, καθώς και το ποσό του ΦΠΑ με κανονικό και μειωμένο συντελεστή.

### 4. Συντελεστές ΦΠΑ

Οι ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης δημοσιεύονται στη βάση δεδομένων Taxes in Europe Database (TEDB) [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxSearch.html](https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxSearch.html) . Ο υποκείμενος στον φόρο ή ο μεσάζων που ενεργεί για λογαριασμό του, είναι υπεύθυνοι για την ορθή συμπλήρωση της δήλωσης ΦΠΑ μεταβάλλοντας το αυτόματα υπολογιζόμενο ποσό του φόρου σε περίπτωση που αυτό δεν είναι ορθό. Η επαλήθευση της ορθής συμπλήρωσης της δήλωσης διενεργείται από τις αρχές του κράτους μέλους κατανάλωσης.

### 5. Τι συμβαίνει σε περίπτωση καταβολής επιπλέον ποσού ΦΠΑ;

Αν το κράτος μέλος εγγραφής διαπιστώσει ότι το ποσό που κατέβαλε ο υποκείμενος στον φόρο υπερβαίνει το ποσό που αναγράφεται στη δήλωση ΦΠΑ, το κράτος μέλος εγγραφής επιστρέφει το επιπλέον καταβληθέν ποσό στον υποκείμενο στον φόρο (σχετ. η Α.1128/2022 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ).

Αν ο υποκείμενος στον φόρο αντιληφθεί ότι έχει καταχωρήσει λάθος ποσά στη δήλωση ΦΠΑ και προβεί σε διόρθωση σε επόμενη δήλωση ΦΠΑ, τότε το κράτος μέλος κατανάλωσης επιστρέφει το επιπλέον καταβληθέν ποσό απευθείας στον υποκείμενο στον φόρο, υπό την προϋπόθεση ότι

το κράτος μέλος κατανάλωσης έχει κάνει τις σχετικές ελεγκτικές επαληθεύσεις και συμφωνεί με τη διόρθωση.

**6. Μπορεί το απόθεμα (stock) να θεωρηθεί μόνιμη εγκατάσταση στον υπολογισμό του ορίου των 10.000 ευρώ;**

Σύμφωνα με κατευθυντήριες οδηγίες της Επιτροπής ΦΠΑ, για τον υπολογισμό του ορίου των 10.000 ευρώ σε σχέση με το απόθεμα ισχύουν τα εξής:

- Αν το απόθεμα (stock) δεν θεωρείται μόνιμη εγκατάσταση, ναι μεν οι διασυνοριακές παραδόσεις αγαθών από το απόθεμα συνιστούν πωλήσεις από απόσταση που πραγματοποιούνται όμως από το κράτος μέλος στο οποίο τηρούνται τα αποθέματα αυτά. Στην περίπτωση αυτή, ο προμηθευτής, εάν θέλει να συμπεριλάβει αυτές τις πωλήσεις στο OSS, δεν μπορεί να χρησιμοποιεί το όριο των 10.000 ευρώ αλλά οφείλει από το πρώτο ευρώ να εγγραφεί στο OSS.
- Εάν ο υποκείμενος στον φόρο επιθυμεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το όριο των 10.000 ευρώ στο κράτος μέλος εγκατάστασης, δεν μπορεί, ταυτόχρονα, να χρησιμοποιεί το OSS για τις πωλήσεις από απόσταση από το απόθεμα που διατηρεί σε άλλο κράτος μέλος. Τις πωλήσεις από το απόθεμα (stock) δεν θα τις συμπεριλάβει στο OSS. Θα πρέπει να εγγραφεί με ΑΦΜ στα κράτη μέλη κατανάλωσης και να αποδίδει τον ΦΠΑ των πωλήσεων από το stock σύμφωνα με τους συνήθεις κανόνες στο κράτος μέλος άφιξης των εμπορευμάτων.

**7. Τι συμβαίνει σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας;**

Αν δεν έχει υποβληθεί δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας έως το τέλος του μήνα που ακολουθεί τη φορολογική περίοδο (καταληκτική ημερομηνία για το ενωσιακό και το μη ενωσιακό καθεστώς είναι η τελευταία ημέρα του μήνα που ακολουθεί κάθε τρίμηνο), το κράτος μέλος εγγραφής εκδίδει υπενθύμιση τη δέκατη ημέρα μετά την καταληκτική ημερομηνία και ενημερώνει σχετικά τα άλλα κράτη μέλη.

Για τυχόν επακόλουθες υπενθυμίσεις και ενέργειες για τον υπολογισμό και την είσπραξη του ΦΠΑ αρμόδιο είναι το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος κατανάλωσης.

**8. Σε ποιες περιπτώσεις μπορεί να γίνει διαγραφή οικειοθελώς του υποκειμένου από τα μητρώα των ειδικών καθεστώτων OSS;**

Για να διαγραφεί από το μη ενωσιακό ή το ενωσιακό καθεστώς, ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να ενημερώσει το κράτος μέλος εγγραφής τουλάχιστον 15 ημέρες πριν από τη λήξη του ημερολογιακού τριμήνου που προηγείται εκείνου από το οποίο προτίθεται να παύσει τη χρήση του καθεστώτος. Για να διαγραφεί από το καθεστώς εισαγωγής, ο υποκείμενος στον φόρο (ή ο μεσάζων που ενεργεί για λογαριασμό του) υποχρεούται να ενημερώσει το κράτος

μέλος εγγραφής τουλάχιστον 15 ημέρες πριν από τη λήξη του μήνα κατά τον οποίο προτίθεται να παύσει τη χρήση του καθεστώτος.

**9. Μπορεί ένας υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων να μεταφέρει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του που διατηρεί στο κράτος μέλος εγγραφής σε άλλο κράτος μέλος και να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το ίδιο καθεστώς χωρίς διακοπή;**

Ο υποκείμενος στον φόρο θα πρέπει να διαγραφεί από το καθεστώς του υφιστάμενου κράτους μέλους εγγραφής και να εγγραφεί στο αντίστοιχο καθεστώς του κράτους μέλους στο οποίο μετέφερε την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Στην περίπτωση αυτή, η ημερομηνία διαγραφής από τα μητρώα του προηγούμενου κράτους μέλους εγγραφής και η ημερομηνία εγγραφής στα μητρώα του νέου κράτους μέλους εγγραφής θα είναι η ημερομηνία της αλλαγής (δηλαδή η ημερομηνία μεταφοράς της επιχείρησης σε άλλο κράτος μέλος). Ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να ενημερώσει αμφότερα τα κράτη μέλη (το προηγούμενο και το νέο κράτος μέλος εγγραφής) σχετικά με την αλλαγή το αργότερο έως τη δέκατη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την αλλαγή.

**10. Μπορεί ο υποκείμενος στον φόρο να συμψηφίσει στην ενιαία δήλωση ΦΠΑ τις επιχειρηματικές του δαπάνες στο κράτος μέλος κατανάλωσης;**

Όχι. Ο ΦΠΑ στον οποίο υπόκεινται οι επιχειρηματικές δαπάνες στο κράτος μέλος κατανάλωσης δεν μπορεί να συμψηφιστεί με τις παροχές υπηρεσιών ή τις παραδόσεις αγαθών που δηλώνονται στην ενιαία δήλωση ΦΠΑ OSS. Η επιστροφή του ΦΠΑ των δαπανών αυτών πρέπει να ζητείται είτε σύμφωνα με την οδηγία 2008/9/EK του Συμβουλίου (Οδηγία Επιστροφών ΦΠΑ) ή στο πλαίσιο της διαδικασίας που διέπεται από την οδηγία 86/560/ΕΟΚ του Συμβουλίου (13η οδηγία) για επιστροφή ΦΠΑ για εγκατεστημένους σε τρίτες χώρες (σ.σ. η Ελλάδα έχει συμφωνία αμοιβαιότητας με την Ελβετία, τη Νορβηγία και το Ηνωμένο Βασίλειο) ή μέσω της εγχώριας δήλωσης ΦΠΑ που υποβάλλεται στο οικείο κράτος μέλος, σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο είναι εγγεγραμμένος στα μητρώα του κράτους μέλους κατανάλωσης (χωρίς εγκατάσταση).

**11. Όταν ένας υποκείμενος στον φόρο εγγράφεται στο OSS στην Ελλάδα σημαίνει ότι αυτόματα διαγράφονται οι ΑΦΜ/ΦΠΑ που είχε λάβει για σκοπούς ΦΠΑ σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ πριν την 1.7.2021 (ημερομηνία έναρξης των ειδικών καθεστώτων του ηλεκτρονικού εμπορίου);**

Όχι. Εφόσον ο υποκείμενος στον φόρο έχει εγγραφεί για σκοπούς εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών/παροχής υπηρεσιών στην Ελλάδα και δεν διενεργεί άλλες πράξεις για τις οποίες οφείλει να υποβάλει δηλώσεις ΦΠΑ σε άλλα κράτη μέλη, θα πρέπει να επικοινωνήσει με τις αρμόδιες φορολογικές αρχές των αντίστοιχων κρατών μελών προκειμένου να ενημερώσει σύμφωνα με την οικεία φορολογική διαδικασία για παύση εργασιών και διακοπή του ΑΦΜ/ΦΠΑ που είχε λάβει σε αυτά τα κράτη μέλη.

**Προσοχή:** Για πράξεις του υποκειμένου που έχουν διενεργηθεί πριν την ημερομηνία έναρξης εγγραφής στο ενωσιακό καθεστώς OSS στην Ελλάδα, ο ΦΠΑ που οφείλεται για αυτές τις πράξεις στα αντίστοιχα κράτη μέλη, θα πρέπει να καταβληθεί μέσω των οικείων δηλώσεων ΦΠΑ κάθε κράτους μέλους αφού πρώτα ο υποκείμενος εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στα συγκεκριμένα ΚΜ κατανάλωσης.

#### 12. Μπορεί ένας υποκείμενος στον φόρο να εγγραφεί σε περισσότερα του ενός καθεστώτα;

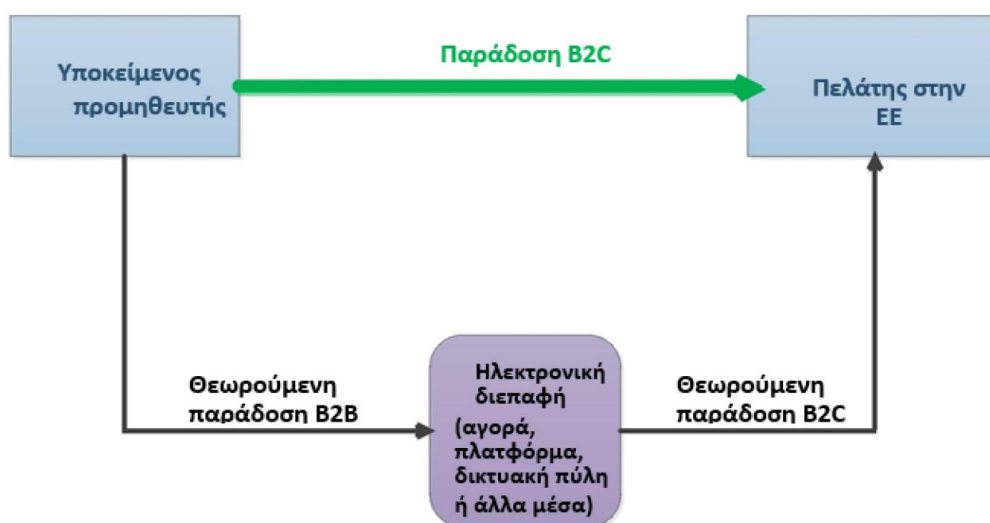
Ναι, επειδή τα καθεστώτα καλύπτουν διαφορετικές πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχές υπηρεσιών.

- Ένας υποκείμενος στον φόρο που είναι **εγκατεστημένος στην ΕΕ** μπορεί να χρησιμοποιεί το **ενωσιακό καθεστώς** και το **καθεστώς εισαγωγής**.
- Ένας υποκείμενος στον φόρο που **δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ** θα μπορούσε ενδεχομένως να χρησιμοποιήσει και τα **τρία καθεστώτα**.

#### 13. Τι συμβαίνει στην περίπτωση που ένας υποκείμενος στον φόρο διαθέτει μόνιμες εγκαταστάσεις σε άλλα κράτη μέλη εκτός του κράτους μέλους εγγραφής ή αποστέλλει/μεταφέρει αγαθά από άλλα κράτη μέλη εκτός του κράτους μέλους εγγραφής;

Αν ο υποκείμενος στον φόρο που κάνει χρήση του ενωσιακού καθεστώτος ή του καθεστώτος εισαγωγής διαθέτει περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις, επιλέγει μια από αυτές ως κράτος μέλος εγγραφής. Επιπλέον στα στοιχεία εγγραφής στη μονοαπευθυντική θυρίδα πρέπει να συμπεριλαμβάνονται ο ΑΦΜ/ΦΠΑ ή ο ΑΦΜ, καθώς και η επωνυμία και η διεύθυνση καθεμίας από τις εν λόγω μόνιμες εγκαταστάσεις στα εν λόγω άλλα κράτη μέλη. Τα στοιχεία αυτά είναι απαραίτητα να δηλώνονται κατά την αίτηση εγγραφής του υποκειμένου στα αντίστοιχα πεδία.

#### 14. Πώς λειτουργεί το μοντέλο του θεωρούμενου (οιονεί) προμηθευτή;



Η διάταξη για τον οιονεί (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 θεωρείται ότι έχει αγοράσει τα αγαθά από τον υποκείμενο προμηθευτή και στη συνέχεια τα πωλεί στον πελάτη. Θεωρείται δηλαδή ότι διενεργούνται δύο πράξεις:

**1<sup>η</sup> παράδοση:** Η παράδοση αγαθών από τον υποκείμενο προμηθευτή στην ηλεκτρονική διεπαφή (θεωρούμενη B2B παράδοση), η οποία απαλλάσσεται του ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης για τον υποκείμενο προμηθευτή.

**2<sup>η</sup> παράδοση:** Η παράδοση των αγαθών από την ηλεκτρονική διεπαφή στον πελάτη (θεωρούμενη B2C παράδοση).

Στην περίπτωση που τα αγαθά βρίσκονται ήδη εντός της ΕΕ και παραδίδονται μέσω της διεπαφής σε καταναλωτές εντός της ΕΕ, η διεπαφή δηλώνει τόσο τις εγχώριες παραδόσεις αγαθών στο κράτος μέλος εγγραφής της όσο και τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, πάντα υπό την προϋπόθεση ότι ο υποκείμενος προμηθευτής των αγαθών, βρίσκεται εκτός της ΕΕ (σε τρίτη χώρα ή σε τρίτο έδαφος εκτός ΕΕ).

Στις Επεξηγηματικές Σημειώσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (Ενότητα 2.1.4) αναλύονται ειδικότερα οι προϋποθέσεις που χρειάζεται να πληρούνται για να θεωρείται μία διεπαφή ότι διευκολύνει μία συναλλαγή και επομένως καθίσταται «θεωρούμενος προμηθευτής» στο πλαίσιο του ηλεκτρονικού εμπορίου και υπόχρεη απόδοσης του φόρου για σκοπούς ΦΠΑ.

#### **15. Πώς λειτουργεί το μοντέλο του θεωρούμενου (οιονεί) προμηθευτή όταν υπάρχει εμπλοκή περισσότερων διεπαφών;**

Στην περίπτωση που κάποιος καταναλωτής εντός της ΕΕ παραγγείλει αγαθά μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας (ΗΠ1) και εν συνεχεία η ΗΠ1 τον ανακατευθύνει σε άλλη ηλεκτρονική πλατφόρμα (ΗΠ2) στην οποία τα αγαθά διατίθενται προς πώληση από υποκείμενο προμηθευτή και εν τέλει ο καταναλωτής πραγματοποιήσει την πώληση από την ΗΠ2, τότε η ΗΠ2 είναι ο θεωρούμενος (οιονεί) προμηθευτής, ασχέτως αν η αρχική επαφή του πελάτη ήταν μέσω της ΗΠ1.

Επομένως, για να καθοριστεί ποιά ηλεκτρονική πλατφόρμα είναι ο θεωρούμενος (οιονεί) προμηθευτής, πρέπει να αποσαφηνιστεί μέσω ποιας πλατφόρμας πραγματοποιείται η πώληση, δηλαδή η παραγγελία ή/και η ολοκλήρωση της παραγγελίας από τον πελάτη.

#### **16. Είναι υποχρεωμένη η ηλεκτρονική διεπαφή να γνωρίζει το καθεστώς 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.



#### **17. Μπορεί ο υποκείμενος να εγγραφεί εξαρχής στο ενωσιακό καθεστώς OSS για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που διενεργεί σε καταναλωτές εντός της ΕΕ;**

Εφόσον ο υποκείμενος επιθυμεί να φορολογηθεί στα κράτη μέλη κατανάλωσης και επομένως να επιβάλλει συντελεστή ΦΠΑ των κρατών μελών κατανάλωσης, τότε θα πρέπει, πριν διενεργήσει τις πράξεις αυτές, να υποβάλει τη Δήλωση Δ212 και να δηλώσει με αυτήν την επιθυμία του, οι εξ αποστάσεως παραδόσεις αγαθών/παροχή TBE υπηρεσιών που θα διενεργήσει στο εξής, να φορολογούνται στο κράτος μέλος κατανάλωσης.

Ανεξάρτητα από την υποβολή της Δήλωσης Δ212, υπάρχει πρόσθετη υποχρέωση για όλους τους υποκειμένους που επιθυμούν να ενταχθούν στο ενωσιακό καθεστώς OSS, παράλληλα να υποβάλουν αίτημα εγγραφής στο ενωσιακό καθεστώς OSS. Υπενθυμίζεται ότι ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος OSS είναι η πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την ημερομηνία υποβολής της αίτησης εγγραφής. Ωστόσο, εάν πραγματοποιηθεί συναλλαγή στην οποία έχει επιβληθεί ΦΠΑ του κράτους μέλους κατανάλωσης, πριν την εγγραφή στο OSS τότε η αίτηση εγγραφής υποβάλλεται το αργότερο τη δέκατη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την εν λόγω πρώτη συναλλαγή και ο υποκείμενος συμπληρώνει το σχετικό πεδίο στην ηλεκτρονική αίτηση εγγραφής του στην εφαρμογή OSS, προκειμένου να μπορεί να χρησιμοποιήσει το σύστημα και αυτή η συναλλαγή να μπορεί να δηλωθεί στο ενωσιακό καθεστώς. Επιπλέον, εάν ο υποκείμενος, κατά τον χρόνο υποβολής της ηλεκτρονικής αίτησης εγγραφής στην εφαρμογή OSS, επιθυμεί να διενεργήσει συναλλαγή με επιβολή ΦΠΑ ΚΜ κατανάλωσης πριν την πρώτη ημέρα του επόμενου ημερολογιακού τριμήνου, συμπληρώνει στο σχετικό πεδίο της ηλεκτρονικής του αίτησης την ημερομηνία από την οποία θέλει να κάνει χρήση του ενωσιακού καθεστώτος.

#### **4.6.2 Πρακτικά Παραδείγματα**

**1. Επιχείρηση με έδρα στην Ελλάδα, η οποία διαθέτει και μόνιμη εγκατάσταση στη Βουλγαρία, εντός του 2022 πουλάει αγαθά σε ιδιώτες στην Ιταλία και στη Γαλλία, ύψους 7.000 ευρώ, και παρέχει TBE υπηρεσίες σε ιδιώτες στο Βέλγιο, ύψους 2.000 ευρώ. Με τι συντελεστή ΦΠΑ θα εκδώσει τα παραστατικά για τις εν λόγω πωλήσεις/παραδόσεις;**

Η ελληνική επιχείρηση, αν και δεν ξεπερνάει το κατώφλι των 10.000 ευρώ (9.000 ευρώ), επειδή διαθέτει εγκατάσταση σε παραπάνω από ένα κράτος μέλος (εκτός της Ελλάδας που είναι η έδρα της, έχει εγκατάσταση και στη Βουλγαρία), δεν μπορεί να εφαρμόσει το κατώφλι των 10.000€. Οφείλει να χρεώσει τους πελάτες της με ιταλικό, γαλλικό και βέλγικο ΦΠΑ αντίστοιχα. Για να αποδώσει τον φόρο στα αντίστοιχα κράτη μέλη, μπορεί είτε να εγγραφεί σε κάθε κράτος μέλος χωριστά σύμφωνα με την εκάστοτε εθνική νομοθεσία, είτε να ενταχθεί στο ενωσιακό καθεστώς OSS (θα επιλέξει υποχρεωτικά ως χώρα εγγραφής την Ελλάδα, και όχι τη Βουλγαρία, αφού στην Ελλάδα είναι η έδρα της επιχείρησης).



**2. Ελληνική επιχείρηση που διενεργεί εξ αποστάσεως πωλήσεις ηλεκτρονικών βιβλίων, υποβάλλει στις 20.1.2022 τη Δήλωση Δ212 με τη σχετική ένδειξη «Εναρξη», στις 15.1.2022. Μέχρι τότε τη δεσμεύει η δήλωσή της και τότε μπορεί να τη διακόψει;**

Η δήλωση που υποβλήθηκε στις 20.1.2022 δεσμεύει την επιχείρηση για το 2022 και όλο το 2023, κατά τη διάρκεια των οποίων θα επιβάλλει τον ΦΠΑ του/των κράτους/κρατών μέλους/μελών κατανάλωσης για τις πωλήσεις ηλεκτρονικών βιβλίων. Αν η δήλωση υποβληθεί στις 10.2.2022 τότε θα ισχύει για το 2022 και για ακόμη δύο (2) πλήρη ημερολογιακά έτη (2023 και 2024).

Εάν διαπιστώσει ότι οι πωλήσεις της ετησίως δεν ξεπερνούν τις 10.000 ευρώ και π.χ. προς το τέλος του 2024 αποφασίσει ότι θέλει να εκδίδει στοιχεία με ελληνικό ΦΠΑ, θα πρέπει να ανακαλέσει την επιλογή της αυτή υποβάλλοντας αίτημα ανάκλησης, συμπληρώνοντας δηλαδή εκ νέου τη δήλωση Δ212 με τη σχετική ένδειξη «Ανάκληση (Διακοπή)». Αυτό θα πρέπει να το κάνει πριν την πραγματοποίηση της πρώτης πράξης το έτος 2025.

Εξυπακούεται ότι σε κάθε περίπτωση δεν πρέπει να διενεργήσει πωλήσεις το 2025 εφαρμόζοντας συντελεστή ΦΠΑ κράτους μέλους κατανάλωσης, διότι σε αυτή την περίπτωση εξακολουθεί να θεωρείται ότι ο τόπος παράδοσης των αγαθών/παροχής των υπηρεσιών βρίσκεται στο κράτος μέλος κατανάλωσης.

Εάν, μετά το πέρας της υποχρεωτικής περιόδου ισχύος της δήλωσης Δ212, η ελληνική επιχείρηση επιρρίπτει ΦΠΑ με τον ισχύοντα εντός Ελλάδος συντελεστή στα στοιχεία που εκδίδει για τις πράξεις αυτές, τότε θεωρείται ότι ο τόπος παράδοσης των αγαθών/παροχής των υπηρεσιών βρίσκεται στην Ελλάδα και θα πρέπει να υποβάλει δήλωση ανάκλησης εντός 30 ημερών από την πραγματοποίηση της πρώτης πράξης. Σε διαφορετική περίπτωση επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (ήδη ν.4987/2022 - Α' 206), όπως ισχύει.

**3. Επιχείρηση εγκατεστημένη στην Ελβετία (χώρα εκτός ΕΕ) παρέχει υπηρεσίες σε πελάτες στην Ελλάδα. Παραδίδει επίσης, αγαθά που αποστέλλονται από την Ελλάδα σε πελάτες στην Ισπανία. Επιθυμεί να χρησιμοποιήσει την OSS για τη δήλωση και την καταβολή ΦΠΑ για αυτές τις παροχές/παραδόσεις. Ποια καθεστώτα πρέπει να χρησιμοποιήσει;**

Ο εν λόγω πάροχος/προμηθευτής είναι εγκατεστημένος σε Τρίτη χώρα (Ελβετία). Για την παροχή υπηρεσιών σε πελάτες (καταναλωτές) από Τρίτη χώρα σε κράτος μέλος της ΕΕ (Ελλάδα), 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 την Ελλάδα 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 έναρξης της αποστολής των αγαθών, επομένως η ελβετική επιχείρηση θα πρέπει να εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς OSS στην Ελλάδα (άρθρο 369α της οδηγίας ΦΠΑ).

Εάν ο υποκείμενος στον φόρο αποστέλλει ή μεταφέρει αγαθά από περισσότερα του ενός κράτη μέλη, τότε επιλέγει ποιο από αυτά τα κράτη μέλη θα είναι το κράτος μέλος εγγραφής.

**4. Επιχείρηση εγκατεστημένη στις ΗΠΑ εγγράφεται στο μη ενωσιακό καθεστώς στην Ελλάδα. Παρέχει ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε καταναλωτές στη Φινλανδία, τη Σουηδία και την Ελλάδα. Μπορεί να συμπεριλάβει όλες τις παρεχόμενες υπηρεσίες στη δήλωση ΦΠΑ OSS;**

Ναι. Εφόσον διαθέτει εγγραφή στο μη ενωσιακό καθεστώς OSS στην Ελλάδα, θα συμπεριλάβει όλες αυτές τις B2C παροχές υπηρεσιών στη δήλωση ΦΠΑ OSS στην Ελλάδα στο πλαίσιο του μη ενωσιακού καθεστώτος, συμπεριλαμβανομένων και των παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται σε καταναλωτές στην Ελλάδα.

**5. Επιχείρηση εγκατεστημένη στις ΗΠΑ, παρέχει ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε επιχείρηση (υποκείμενη στον ΦΠΑ) στην Ελλάδα και της εκδίδει παραστατικό (λιανικής) με ελληνικό ΦΠΑ. Μπορεί η ελληνική επιχείρηση να εκπέσει τον ΦΠΑ που χρεώθηκε μέσω της εγχώριας δήλωσης ΦΠΑ;**

Όχι. Η αμερικάνικη επιχείρηση εκδίδει το προαναφερθέν παραστατικό κάνοντας χρήση του ΑΦΜ που της είχε χορηγηθεί για την παροχή TBE υπηρεσιών στο πλαίσιο του MOSS (πριν την 1.7.2021). Από 1.7.2021 έγινε αυτόματη μετάπτωση των εν λόγω ΑΦΜ στο μη ενωσιακό καθεστώς OSS.

Η ελληνική επιχείρηση δεν μπορεί να εκπέσει αυτόν τον ΦΠΑ διότι το παραστατικό δεν εκδόθηκε με τα στοιχεία της ως υποκείμενη στον ΦΠΑ, αλλά ως καταναλωτή.

**6. Επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ (π.χ. Ηνωμένο Βασίλειο), διατηρεί απόθεμα αγαθών στην Ελλάδα έχοντας για τον σκοπό αυτό φορολογικό αντιπρόσωπο και πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ αποκλειστικά μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών. Τι πρέπει να κάνει η επιχείρηση;**

Στην περίπτωση αυτή θεωρείται ότι παραδίδει τα αγαθά (τα οποία βρίσκονται εντός της ΕΕ) στην ηλεκτρονική διεπαφή. Επομένως, η διεπαφή καθίσταται θεωρούμενος (οιονεί) προμηθευτής για τις παραδόσεις στους πελάτες (καταναλωτές) στην Ελλάδα και στα άλλα κράτη μέλη. Οι παραδόσεις στην ηλεκτρονική διεπαφή απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ (ως B2B συναλλαγές).

Η ηλεκτρονική διεπαφή είναι υπόχρεη να εισπράξει και να αποδώσει τον ΦΠΑ για όλες τις εξ αποστάσεως πωλήσεις προς καταναλωτές εντός της ΕΕ. Μπορεί αντί να εγγραφεί σε όλα τα κράτη μέλη, να εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς OSS και να υποβάλλει δηλώσεις OSS και να καταβάλλει τον αντίστοιχο ΦΠΑ κάθε τρίμηνο, τόσο για τις πωλήσεις σε καταναλωτές στη Γαλλία όσο και στα υπόλοιπα κράτη μέλη.

**7. Επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ (π.χ. Κίνα), διατηρεί απόθεμα αγαθών στην Ελλάδα από όπου πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών μέσω του δικού της ιστότοπου και μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών στην ΕΕ. Τι πρέπει να κάνει η επιχείρηση;**

Η επιχείρηση διενεργεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών εντός της ΕΕ. Ο ΦΠΑ οφείλεται στα κράτη μέλη στα οποία αποστέλλονται/μεταφέρονται τα αγαθά ανεξάρτητα από τον τρόπο με τον οποίο πραγματοποιούνται οι πωλήσεις. Η επιχείρηση θα πρέπει να τηρεί διακριτό αρχείο των αποδεικτικών στοιχείων για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις που γίνονται μέσω του δικού της ιστότοπου ή μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής.

Η επιχείρηση για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών μέσω του δικού της ιστότοπου, είναι υπόχρεη να καταβάλλει η ίδια τον οφειλόμενο ΦΠΑ.

Για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις μέσω αγαθών μέσω διεπαφής, υπόχρεη για τον οφειλόμενο ΦΠΑ είναι η ηλεκτρονική διεπαφή (οιονεί-θεωρούμενος προμηθευτής).

**8. Επιχείρηση εγκατεστημένη στη Γερμανία εγγράφεται στο ενωσιακό καθεστώς στις 1.10.2021. Μπορεί να συμπεριλάβει εξ αποστάσεως πωλήσεις σε καταναλωτές σε κράτη μέλη της ΕΕ που πραγματοποίησε κατά τη διάρκεια της περιόδου από 1.7.2021 έως και πριν την ημερομηνία εγγραφής της, στη δήλωση ΦΠΑ OSS που θα υποβάλει πρώτη φορά;**

Εφόσον η επιχείρηση εγγράφηκε στο ενωσιακό καθεστώς από την 1.10.2021, δεν μπορεί να συμπεριλάβει στη δήλωση του δ' τριμήνου 2021 (με καταληκτική προθεσμία υποβολής την 31.1.2022) πωλήσεις που έχει πραγματοποιήσει πριν την ημερομηνία εγγραφής της στο ενωσιακό καθεστώς.

Για τις πωλήσεις που έχει διενεργήσει από 1.7.2021 μέχρι και 30.9.2021 υποχρεούται να εγγραφεί για σκοπούς ΦΠΑ στα επιμέρους κράτη μέλη κατανάλωσης και να καταβάλλει τον ΦΠΑ απευθείας σε αυτά μέσω της οικείας δήλωσης ΦΠΑ.

**9. Επιχείρηση που δραστηριοποιείται στις ηλεκτρονικές πωλήσεις συλλεκτικών χαρτονομισμάτων και διαθέτει και ηλεκτρονικό κατάστημα (e-shop), έχει εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς OSS. Μπορεί να συμπεριλάβει τις πωλήσεις συλλεκτικών αντικειμένων στις εξ αποστάσεως πωλήσεις που θα δηλώνει μέσω του ενωσιακού καθεστώτος OSS;**

Όχι. Εφόσον η επιχείρηση έχει επιλέξει το ειδικό καθεστώς των μεταχειρισμένων και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας (άρθρο 45 του Κώδικα ΦΠΑ), για τις πωλήσεις αυτές ο τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος εγκατάστασης του υποκείμενου στον φόρο μεταπωλητή. Ως εκ τούτου ο υποκείμενος που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα οφείλει να αποδώσει ελληνικό ΦΠΑ ακόμη και αν έχει ξεπεράσει το όριο των 10.000 ευρώ σε εξ αποστάσεως πωλήσεις στην ΕΕ και πουλάει π.χ. τα εν λόγω αντικείμενα συλλεκτικής αξίας σε ιδιώτη στη Γαλλία).

**10. Επιχείρηση που έχει έδρα στην Ελλάδα πουλάει αγαθά εξ αποστάσεως σε ιδιώτη στο Βέλγιο από online ηλεκτρονική πλατφόρμα. Βάσει της πολιτικής της εταιρείας το παραστατικό επιβαρύνεται επιπλέον με έξοδα μεταφοράς. Τα έξοδα μεταφοράς έχουν ΦΠΑ; Ποιος συντελεστής εφαρμόζεται, ελληνικός ή βέλγικος;**

Ως προς τα έξοδα μεταφοράς σημειώνουμε ότι, περιλαμβάνονται στη φορολογητέα αξία έστω και αν αναγράφονται ξεχωριστά στο φορολογικό στοιχείο ή αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας με την προϋπόθεση ότι η μεταφορά ενεργείται με μεταφορικά μέσα του προμηθευτή ή το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται στο όνομα του και εξοφλείται από αυτόν. Αυτονόητο είναι ότι στην περίπτωση που το φορολογικό στοιχείο εξοφλείται από τον αγοραστή των αγαθών στην φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται τα μεταφορικά έξοδα.

Επομένως και δεδομένου ότι τηρείται η ανωτέρω προϋπόθεση, το κόστος μεταφοράς που χρεώνεται στο ίδιο φορολογικό στοιχείο με τα αγαθά, θα συμπεριληφθεί στην τελική αξία των αγαθών. Εφόσον η εταιρεία είναι εγγεγραμμένη στο ενωσιακό καθεστώς OSS, θα εφαρμόσει τον συντελεστή ΦΠΑ του τόπου προορισμού/κατανάλωσης των αγαθών (συντελεστή ΦΠΑ Βελγίου) στο σύνολο της αξίας των αγαθών μαζί με τα μεταφορικά.

**11. Επιχείρηση που έχει έδρα στην Ελλάδα πουλάει αγαθά εξ αποστάσεως σε ιδιώτη στο Βέλγιο από online ηλεκτρονική πλατφόρμα. Βάσει της πολιτικής της εταιρείας το παραστατικό επιβαρύνεται επιπλέον με έξοδα μεταφοράς. Τα έξοδα μεταφοράς έχουν ΦΠΑ; Ποιος συντελεστής εφαρμόζεται, ελληνικός ή βέλγικος; Τι γίνεται στην περίπτωση που κάποια αγαθά είναι σε κανονικό και κάποια σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ;**

Η απάντηση είναι ανάλογη αυτής της ερώτησης 10.

Ως προς τα έξοδα μεταφοράς για αγαθά που υπάγονται σε διαφορετικό συντελεστή ΦΠΑ, σημειώνουμε ότι, θα πρέπει να γίνει επιμερισμός των εξόδων μεταφοράς σύμφωνα με την αξία των αγαθών. (σχετ. Π.4336/3162/Εγκ.10/10.7.1987).

**12. Ελληνική επιχείρηση εγγεγραμμένη στο OSS λαμβάνει ενημέρωση για την εξαίρεση-διαγραφή της λόγω συστηματικής μη συμμόρφωσης στις 21 Οκτωβρίου 2022 (απόφαση εξαίρεσης). Συγκεκριμένα, και παρά τις υπενθυμίσεις της φορολογικής διοίκησης, η επιχείρηση δεν είχε προβεί σε υποβολή δηλώσεων για προγενέστερη φορολογική περίοδο.**

Η εξαίρεση από το ενωσιακό καθεστώς αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την ημέρα κατά την οποία αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα η απόφαση εξαίρεσης στην επιχείρηση, δηλαδή την 1η Ιανουαρίου 2023. Στην απόφαση εξαίρεσης μνημονεύονται ρητά οι λόγοι διαγραφής/εξαίρεσης καθώς και η δυνατότητα και προθεσμία προσβολής της απόφασης εξαίρεσης με αίτηση ακυρώσεως στο ΣΤΕ (βλ. σχετικώς αρ. 8 της Α.1212/2021 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ).

Η διάρκεια της περιόδου απαγόρευσης είναι 2 έτη μετά τη φορολογική περίοδο (ημερολογιακό τρίμηνο) κατά τη διάρκεια της οποίας εξαιρέθηκε ο υποκείμενος στον φόρο. Εν προκειμένω, η

περίοδος απαγόρευσης θα έχει διάρκεια από την 1η Ιανουαρίου 2023 έως την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2024.

Η εξαίρεση από το ενωσιακό καθεστώς λόγω συστηματικής μη συμμόρφωσης συνεπιφέρει την εξαίρεση από όλα τα άλλα καθεστώτα και ο υποκείμενος στον φόρο δεν μπορεί να (επαν)εγγραφεί σε κανένα από τα τρία καθεστώτα για όσο ισχύει γι' αυτόν περίοδος απαγόρευσης.



### 4.6.3 Υποχρεώσεις προμηθευτών στο πλαίσιο του ενωσιακού/μη ενωσιακού καθεστώτος.

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:





## 5. Εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών – Παραδείγματα- Συχνές ερωτήσεις

### 5.1 Εισαγωγικά

**-Για ποιο λόγο θεσπίστηκε το νέο καθεστώς ρυθμίσεων για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών;**

Για να αντιμετωπισθεί η στρέβλωση του ανταγωνισμού που προκλήθηκε λόγω της ραγδαίας ανάπτυξης του ηλεκτρονικού εμπορίου, σε συνδυασμό με την ισχύουσα ως 30-6-2021 απαλλαγή από τον ΦΠΑ εισαγωγής των αποστολών αξίας έως 150 ευρώ, που εισάγονταν από τρίτες χώρες.

**-Ποιες συναλλαγές καλύπτονται από τις νέες ρυθμίσεις;**

Ως εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών εισαγόμενων από τρίτες χώρες θεωρούνται οι παραδόσεις αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από μια τρίτη χώρα ή έδαφος από ή για λογαριασμό του προμηθευτή, συμπεριλαμβανομένων των περιπτώσεων όπου ο προμηθευτής παρεμβαίνει έμμεσα στην μεταφορά ή την αποστολή των αγαθών, προς ένα πελάτη σε κάποιο Κράτος Μέλος (κ-μ). Θα πρέπει δηλαδή να υπάρχει φυσική διακίνηση των αγαθών από μια τρίτη χώρα προς το έδαφος της ΕΕ και δεν αφορά περιπτώσεις όπου τα αγαθά βρίσκονται αποθηκευμένα, υπό κάποιο τελωνειακό καθεστώς, στο έδαφος της ΕΕ και αποστέλλονται από την αποθήκη στον καταναλωτή.

**Ποιος είναι ο τόπος παράδοσης;**

Στις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών, προκύπτουν δύο φορολογητέες πράξεις:

- α. η εξ αποστάσεως πώληση από μια τρίτη χώρα προς έναν αγοραστή που βρίσκεται στην ΕΕ.
- β. η εισαγωγή αγαθών στην ΕΕ.

Ο τόπος παράδοσης εξαρτάται από το πού θα γίνει η εισαγωγή και πού βρίσκεται ο τελικός προορισμός των αγαθών. Μπορεί να προκύψουν οι ακόλουθες περιπτώσεις:

**A. Το κ-μ εισαγωγής είναι και το κ-μ τελικού προορισμού των αγαθών**

α) τόπος παράδοσης για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών:

- i) αν χρησιμοποιηθεί IOSS, τόπος παράδοσης για την εξ αποστάσεως πώληση είναι το κ-μ στο οποίο καταλήγει η αποστολή ή μεταφορά των αγαθών
- ii) αν δεν χρησιμοποιηθεί IOSS:

- αν το πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλει τον ΦΠΑ είναι ο πελάτης, ο τόπος παράδοσης είναι εκεί που βρίσκονται τα αγαθά κατά την εκκίνηση της αποστολής ή της μεταφοράς,



δηλαδή η τρίτη χώρα. Στην περίπτωση αυτή η εξ αποστάσεως πώληση δεν φορολογείται στην ΕΕ όμως κατά την εισαγωγή στην ΕΕ ο ΦΠΑ καταβάλλεται με τις προβλεπόμενες διαδικασίες.

- αν το πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλει τον ΦΠΑ είναι ο προμηθευτής ή μια ηλεκτρονική πλατφόρμα ως οιονεί (θεωρούμενος) προμηθευτής, ο τόπος παράδοσης είναι εκεί που τα αγαθά εισάγονται στην ΕΕ. Στην περίπτωση αυτή, η εξ αποστάσεως πώληση φορολογείται στην ΕΕ.

β) Τόπος εισαγωγής είναι το κ-μ στο οποίο τα αγαθά χαμηλής αξίας εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της ΕΕ.

i) αν χρησιμοποιηθεί IOSS, η εισαγωγή απαλλάσσεται από ΦΠΑ, και ο φόρος καταβάλλεται από τον πελάτη στον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική πλατφόρμα και αποδίδεται μέσω του IOSS.

ii) Αν δεν χρησιμοποιηθεί IOSS, ο ΦΠΑ καταβάλλεται κατά την εισαγωγή στο αρμόδιο τελωνείο.

## **B. Το κ-μ εισαγωγής δεν είναι το κ-μ τελικού προορισμού των αγαθών**

α) Τόπος παράδοσης για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις θεωρείται το κ-μ τελικού προορισμού. Σημειώνεται ότι μόνο τα αγαθά χαμηλής αξίας που καλύπτονται από το καθεστώς IOSS μπορούν να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία σε κ-μ άλλο από το κ-μ του τελικού προορισμού τους. Σε κάθε άλλη περίπτωση, τα αγαθά τίθενται σε διαμετακόμιση και τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στο κ-μ του τελικού προορισμού τους, όπου και καταβάλλεται ο ΦΠΑ εισαγωγής.

β) Τόπος παράδοσης για την εισαγωγή αγαθών χαμηλής αξίας θεωρείται το κ-μ στο οποίο τα αγαθά εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της ΕΕ ή τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία.

i) Αν χρησιμοποιηθεί IOSS, η εισαγωγή απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ και ο φόρος καταβάλλεται από τον πελάτη στον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική πλατφόρμα και αποδίδεται μέσω του IOSS.

ii) Αν δεν χρησιμοποιηθεί IOSS, ο ΦΠΑ καταβάλλεται κατά την εισαγωγή στο κ-μ του τελικού προορισμού των αγαθών.

## **ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ IOSS**

**-Για ποιο λόγο θεσπίστηκε το ειδικό καθεστώς IOSS;**

Από την 1/7/2021 επιβάλλεται ΦΠΑ σε όλα τα εμπορεύματα που εισάγονται στην ΕΕ, ανεξάρτητα από την αξία τους. Για το λόγο αυτό, δημιουργήθηκε ένα ειδικό καθεστώς για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται στην ΕΕ από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη, ώστε να διευκολυνθεί η δήλωση και καταβολή του ΦΠΑ που οφείλεται για την πώληση αγαθών χαμηλής αξίας.

Το καθεστώς αυτό, που αναφέρεται συνήθως ως καθεστώς εισαγωγής, επιτρέπει στους προμηθευτές που πωλούν αγαθά χαμηλής αξίας, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη στην ΕΕ, να συλλέγουν τον ΦΠΑ για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας από τον πελάτη τους και να τον δηλώνουν και να τον

καταβάλλουν μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας IOSS. Όταν χρησιμοποιείται το IOSS, η εισαγωγή αγαθών χαμηλής αξίας απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ, ο οποίος έχει καταβληθεί από τον πελάτη ως τμήμα της τιμής αγοράς (άρθρο 23 παρ. 1 περίπτ. στ, του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000, Α' 248).

Η χρήση του ειδικού αυτού καθεστώτος είναι προαιρετική.

**-Ποιες παραδόσεις αγαθών καλύπτονται από το καθεστώς εισαγωγής;**

Οι παραδόσεις αγαθών καλύπτονται από το καθεστώς εισαγωγής όταν:

- τα αγαθά αποστέλλονται/μεταφέρονται από μια τρίτη χώρα ή τρίτο έδαφος κατά το χρόνο της πώλησης
- τα αγαθά αυτά αποστέλλονται με αποστολή εσωτερικής αξίας που δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ, και
- τα αγαθά μεταφέρονται ή αποστέλλονται από ή για λογαριασμό του προμηθευτή, συμπεριλαμβανομένων των περιπτώσεων που ο προμηθευτής παρεμβαίνει έμμεσα στην αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών από μια τρίτη χώρα ή έδαφος, προς τον πελάτη ή άλλο δικαιούχο πρόσωπο σε ένα κ-μ, και
- τα αγαθά δεν υπόκεινται σε Φόρους Κατανάλωσης εναρμονισμένους ή μη. Σημειώνεται ότι το IOSS δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί όταν τα αγαθά χαμηλής αξίας αποστέλλονται ή μεταφέρονται μαζί με τα ανωτέρω αγαθά, ανεξάρτητα από το αν η αξία του δέματος υπερβαίνει ή όχι τα 150 ευρώ.

Η εσωτερική αξία προσδιορίζεται ως εξής:

α. για αγαθά με εμπορική αξία: η τιμή των αγαθών όταν πωλούνται προς εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της ΕΕ, εκτός από τα έξοδα μεταφοράς και ασφάλισης, εκτός αν περιλαμβάνονται στην τιμή και δεν αναφέρονται αυτοτελώς στο τιμολόγιο, και από τους φόρους και τα τέλη που επιβάλλονται από τις τελωνειακές αρχές,

β. για αγαθά χωρίς εμπορική αξία: η τιμή που θα ίσχυε εάν τα αγαθά είχαν πωληθεί για εξαγωγή προς το τελωνειακό έδαφος της ΕΕ.

Οποιαδήποτε άλλα σχετικά έξοδα, εκτός από τα έξοδα μεταφοράς και ασφάλισης, που δεν έχουν σχέση με την αξία των εμπορευμάτων, πρέπει ομοίως να εξαιρούνται από την εσωτερική αξία, όταν αναφέρονται αυτοτελώς στο τιμολόγιο (π.χ. άδειες, εξαγωγικός δασμός κ.α.) Ο όρος «άλλοι φόροι και τέλη» αναφέρεται σε κάθε φόρο ή τέλος που επιβάλλεται επί της αξίας των αγαθών ή επί φόρων και τελών επί των αγαθών.

**-Ποιος μπορεί να κάνει χρήση του καθεστώτος εισαγωγής IOSS;** Οι ακόλουθοι υποκείμενοι στο φόρο μπορούν να κάνουν χρήση του καθεστώτος εισαγωγής IOSS:

## Εγγραφή στο σύστημα IOSS ανά τύπο προμηθευτή και τόπο εγκατάστασης

Τύπος προμηθευτή	Άμεση / Έμμεση εγγραφή	Κράτος – Μέλος εγγραφής	Μεσάζοντας
Προμηθευτές ΕΕ (πωλήσεις μέσω π.χ. του δικού τους ιστότοπου)	Άμεσης εγγραφής	Κράτος μέλος εγκατάστασης της ΕΕ	Δυνατότητα ορισμού μεσάζοντα
Προμηθευτές εκτός ΕΕ από χώρες με συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής με την ΕΕ για τον ΦΠΑ (πωλήσεις από τη χώρα αυτή μέσω π.χ. του δικού τους ιστότοπου)	Άμεσης εγγραφής	Κράτος μέλος της ΕΕ επιλογής τους	Δυνατότητα ορισμού μεσάζοντα
Όλοι οι άλλοι προμηθευτές εκτός ΕΕ (πωλήσεις μέσω π.χ. του δικού τους ιστότοπου)	Έμμεση εγγραφή	Κράτος μέλος της ΕΕ εγκατάστασης του μεσάζοντα	Υποχρεωτικός ορισμός μεσάζοντα
Οι ηλεκτρονικές διεπαφές στην ΕΕ που θεωρούνται προμηθευτές	Άμεσης εγγραφής	Κράτος μέλος εγκατάστασης της ΕΕ	Δυνατότητα ορισμού μεσάζοντα
Ηλεκτρονικές διεπαφές εκτός ΕΕ από χώρες με συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής με την ΕΕ σχετικά με τον ΦΠΑ για προμήθειες από τη συγκεκριμένη χώρα	Άμεσης εγγραφής	Κράτος μέλος της ΕΕ επιλογής τους	Δυνατότητα ορισμού μεσάζοντα
Όλες οι άλλες ηλεκτρονικές διεπαφές εκτός ΕΕ που θεωρούνται προμηθευτές	Έμμεση εγγραφή	Κράτος μέλος της ΕΕ εγκατάστασης του μεσάζοντα	Υποχρεωτικός ορισμός μεσάζοντα

### -Τι είναι ο μεσάζοντας;

Ο μεσάζοντας πρέπει να είναι υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, εγκατεστημένος στην ΕΕ και να εκπληρώνει όλες τις υποχρεώσεις που ορίζονται στο καθεστώς εισαγωγής για τον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή που τον διόρισε, συμπεριλαμβανομένης της υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ IOSS και της πληρωμής ΦΠΑ για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας. Ωστόσο, ο προμηθευτής ή ο οιονεί (θεωρούμενος) προμηθευτής που διόρισε μεσάζοντα

παραμένει υπόλογος για τις υποχρεώσεις ΦΠΑ, συμπεριλαμβανομένης της καταβολής του ΦΠΑ μαζί με τον μεσάζοντα.

Στην πράξη, τα κράτη μέλη θα επιχειρήσουν να ανακτήσουν τον ΦΠΑ από τον μεσάζοντα και εάν αυτή η προσπάθεια αποτύχει, τα κράτη μέλη μπορούν να προσπαθήσουν να ανακτήσουν τον ΦΠΑ από τον προμηθευτή. Πρέπει να σημειωθεί ότι ο μεσάζοντας δεν είναι κατ' ανάγκη το πρόσωπο που υποβάλλει τις τελωνειακές διασαφήσεις για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία.

Προτού να μπορέσει να εγγράψει έναν υποκείμενο στον φόρο στο IOSS, ο μεσάζοντας πρέπει πρώτα να εγγραφεί ο ίδιος στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένος για να μπορεί να χρησιμοποιεί το IOSS για προμηθευτές που πραγματοποιούν εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας. Θα λάβει έναν αριθμό αναγνώρισης που θα του επιτρέπει να ενεργεί ως μεσάζοντας στο καθεστώς εισαγωγής (άρθρο 47δ παρ. 6β του Κώδικα ΦΠΑ. Ο αριθμός αυτός εξυπηρετεί για το εν λόγω κράτος μέλος τον σκοπό της αναγνώρισης του ενδιάμεσου φορέα. Ωστόσο, αυτός ο ενδιάμεσος αριθμός αναγνώρισης δεν είναι αριθμός ΦΠΑ και δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί από τον μεσάζοντα για τη δήλωση ΦΠΑ επί φορολογητέων συναλλαγών. Στη συνέχεια, ο μεσάζοντας θα εγγράψει στο κράτος μέλος εγγραφής του κάθε υποκείμενο στον φόρο που εκπροσωπεί και θα λάβει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ IOSS για κάθε υποκείμενο στον φόρο για τον οποίο έχει διοριστεί (άρθρο 47δ παρ. 6β του Κώδικα ΦΠΑ. Τα κράτη μέλη μπορούν να θεσπίζουν κανόνες ή προϋποθέσεις που πρέπει να επιβάλλονται στους υποκείμενους στο φόρο που επιθυμούν να ενεργούν ως ενδιάμεσοι στο IOSS (π.χ. εγγυήσεις).

#### **-Αριθμός ΑΦΜ/ ΦΠΑ IOSS;**

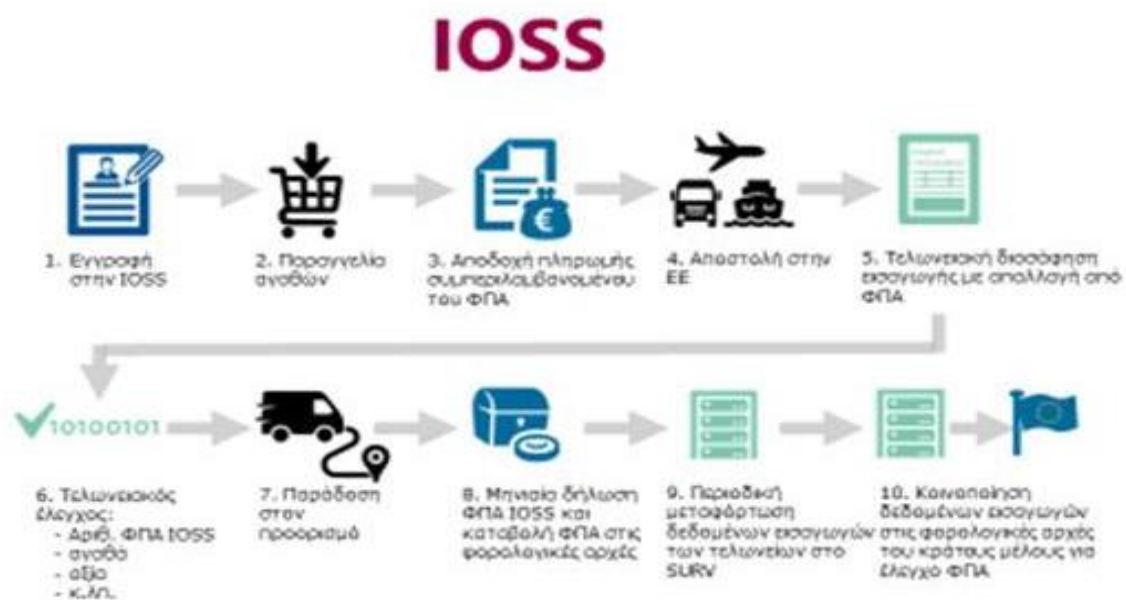
Κατά την εγγραφή στο IOSS, οι φορολογικές αρχές του κράτους μέλους αναγνώρισης θα εκδίδουν αριθμό φορολογικού μητρώου IOSS σε προμηθευτές ή σε ηλεκτρονικές διεπαφές που θεωρούνται προμηθευτές, σε μεσάζοντες που ενεργούν για λογαριασμό τους. Πρέπει να σημειωθεί ότι μια ηλεκτρονική διεπαφή θα έχει έναν ενιαίο αριθμό αναγνώρισης ΦΠΑ IOSS, ανεξάρτητα από τον αριθμό των υποκείμενων προμηθευτών για τους οποίους διευκολύνει τις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ, επειδή η ηλεκτρονική διεπαφή θεωρείται ότι είναι ο προμηθευτής για όλες αυτές οι πωλήσεις. Οι μεσάζοντες, ωστόσο, θα λάβουν ξεχωριστό ΑΦΜ IOSS για κάθε υποκείμενο στο φόρο που εκπροσωπούν. Αυτός ο αριθμός αναγνώρισης ΦΠΑ IOSS μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο για τη δήλωση εξ αποστάσεως πωλήσεων εισαγόμενων αγαθών στο πλαίσιο του καθεστώτος εισαγωγής και όχι για άλλες παραδόσεις αγαθών ή υπηρεσίες που μπορεί να πραγματοποιήσει ένας προμηθευτής ή ηλεκτρονική διεπαφή. Για προμήθειες που είναι επιλέξιμες για το ενωσιακό ή μη ενωσιακό σύστημα, απαιτούνται χωριστές εγγραφές.

Ένας προμηθευτής ή μια ηλεκτρονική διεπαφή που έχει επιλέξει να χρησιμοποιήσει το καθεστώς εισαγωγής IOSS, θα δηλώσει όλες αυτές τις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών σε πελάτες σε ολόκληρη την ΕΕ χρησιμοποιώντας αυτόν τον αριθμό φορολογικού μητρώου IOSS. Ο αριθμός μητρώου ΦΠΑ IOSS θα αναγράφεται στην τελωνειακή διασάφηση προκειμένου τα εμπορεύματα να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ με απαλλαγή από τον ΦΠΑ. Είναι σημαντικό ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή ως θεωρούμενος (οιονεί) προμηθευτής να διασφαλίζει ότι ο αριθμός φορολογικού μητρώου IOSS διαβιβάζεται με

ασφάλεια μέσω της αλυσίδας εφοδιασμού στις τελωνειακές αρχές. Η κοινοποίηση του αριθμού ΦΠΑ IOSS θα πρέπει να διατηρείται στο ελάχιστο απαραίτητο και, ως εκ τούτου, θα πρέπει να διαβιβάζεται μόνο στα μέρη της αλυσίδας εφοδιασμού που θα τον χρειαστούν για τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία στο κράτος μέλος εισαγωγής. Ο αριθμός φορολογικού μητρώου IOSS αποτελείται από 12 αλφαριθμητικούς χαρακτήρες. Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τον τρόπο εγγραφής στο IOSS και τη δομή του αριθμού αναγνώρισης ΦΠΑ IOSS μπορείτε να βρείτε στην πύλη VAT OSS.

Σημειώνεται ότι με τις σχετικές Αποφάσεις του Διοικητή της ΑΑΔΕ με αρ. Α.1212/8-9-2021 & Α.1242/3-11-2021 καθορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις για την προαιρετική ένταξη και χρήση του συστήματος IOSS από υποκείμενους στον φόρο και δίνονται διευκρινίσεις για τη σχετική διαδικασία που ακολουθείται.

**-Πως λειτουργεί το σύστημα IOSS;**



Το πρώτο βήμα που πρέπει να κάνει ένας προμηθευτής ή μια ηλεκτρονική διεπαφή για να μπορέσει να χρησιμοποιήσει το καθεστώς εισαγωγής είναι να εγγραφεί στην ηλεκτρονική πύλη ενός κράτους μέλους. Όταν ένας προμηθευτής ή μια ηλεκτρονική διεπαφή που χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής προμηθεύει αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από χώρα εκτός 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. Κατά συνέπεια, ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή που κάνει χρήση του καθεστώτος εισαγωγής θα πρέπει να χρεώσει τον ΦΠΑ ήδη κατά την πώληση αυτών των αγαθών σε πελάτες στην ΕΕ.

Πότε εφαρμόζεται ο ΦΠΑ: Ο χρόνος προμήθειας είναι η στιγμή που η πληρωμή έγινε αποδεκτή από τον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή. Στην πράξη, ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική

διεπαφή θα εμφανίζει την τιμή των αγαθών και το ποσό του ΦΠΑ που οφείλεται στην αντίστοιχη παραγγελία και ο πελάτης θα πρέπει να πληρώσει ολόκληρο το ποσό στον προμηθευτή ή στην ηλεκτρονική διεπαφή.

Ποιος συντελεστής ΦΠΑ: Ο σωστός συντελεστής ΦΠΑ είναι αυτός που ισχύει για το αντίστοιχο αγαθό στο κράτος μέλος της ΕΕ όπου πραγματοποιείται η παράδοση. Στην πράξη, αυτό είναι το κράτος μέλος όπου ο πελάτης δηλώνει ότι τα αγαθά πρόκειται να παραδοθούν. Τα περισσότερα αγαθά υπόκεινται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ, ωστόσο ορισμένα αγαθά υπόκεινται σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ ανάλογα με τη φύση των αγαθών και το κράτος μέλος της ΕΕ στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση. Πληροφορίες σχετικά με τους συντελεστές ΦΠΑ σε ολόκληρη την ΕΕ διατίθενται στον ιστότοπο κάθε κράτους μέλους. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή συγκεντρώνει επίσης αυτές τις πληροφορίες στον σύνδεσμο: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/splSearchForm.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html)

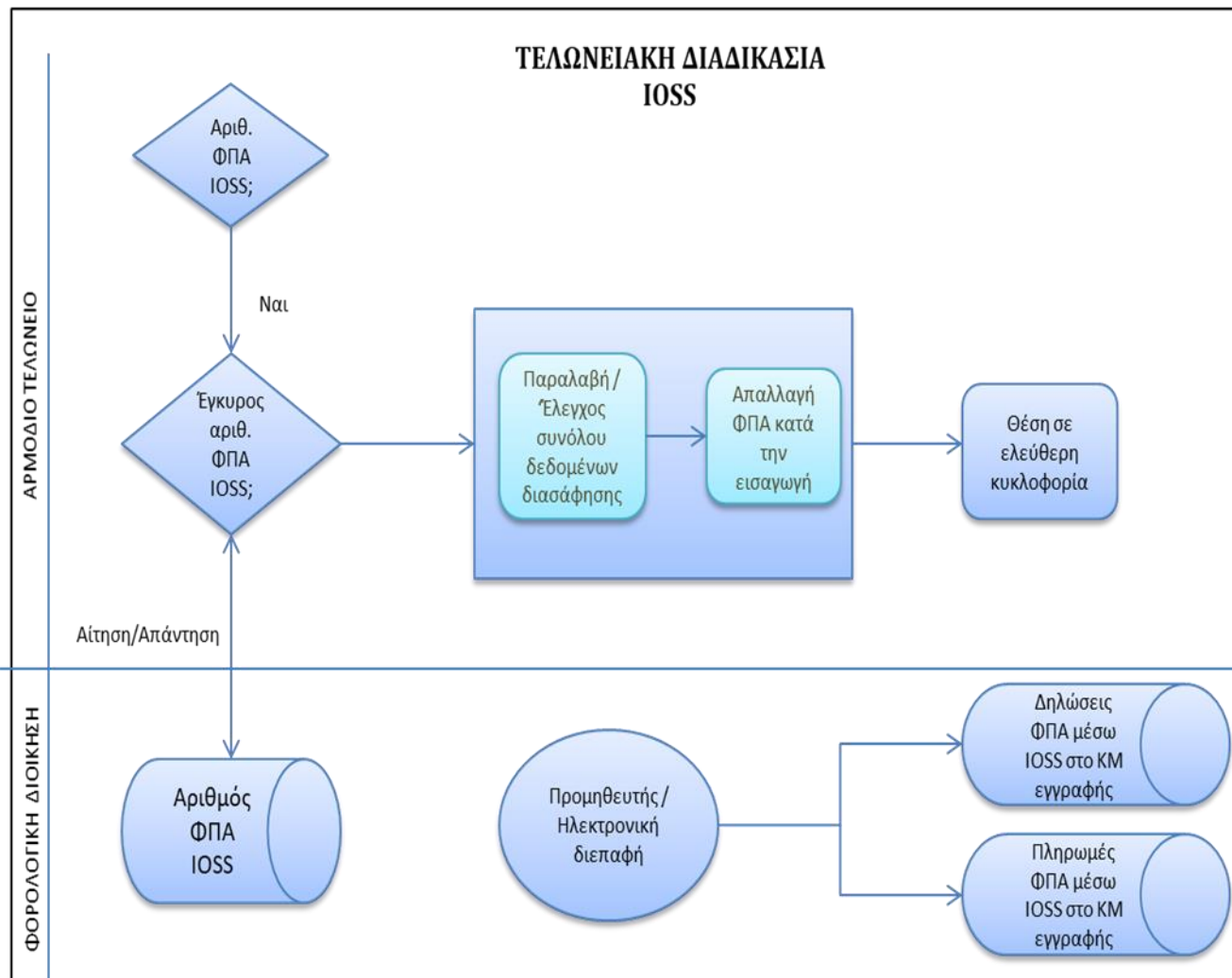
Στη χώρα μας, οι διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ αποτελούν ενσωμάτωση των διατάξεων της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ περί ΦΠΑ του Συμβουλίου και για τον καθορισμό των συντελεστών ΦΠΑ κατά την εισαγωγή και παράδοση στο εσωτερικό της χώρας αγαθών και υπηρεσιών. Ως εκ τούτου σε συνδυασμό με το άρθρο 21 και το Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. εφαρμόζεται, μειωμένος (13%) και υπερμειωμένος (6%) συντελεστής ΦΠΑ σε ένα σύνολο αγαθών τα οποία περιλαμβάνονται στο κωδικοποιημένο παράρτημα που δημοσιεύεται στον επίσημο ιστότοπο της ΑΑΔΕ μαζί με σχετικό οδηγό παραδειγμάτων <https://www.aade.gr/anakoinoseis/parartima-iii-n-28592000>

Η θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπορευμάτων χαμηλής αξίας που αναφέρονται στο πλαίσιο του καθεστώτος εισαγωγής απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ υπό τον όρο ότι παρέχεται έγκυρος αριθμός IOSS το αργότερο με την τελωνειακή διασάφηση εισαγωγής. Αυτό γίνεται για να αποφευχθεί η διπλή φορολόγηση των ίδιων αγαθών.

#### **-Επικύρωση ΑΦΜ IOSS ;**

Όλοι οι αριθμοί μητρώου ΦΠΑ IOSS που εκδίδονται από τις φορολογικές αρχές των κρατών μελών της ΕΕ διατίθενται ηλεκτρονικά σε όλες τις τελωνειακές αρχές της ΕΕ. Η βάση δεδομένων των ΑΦΜ IOSS δεν είναι δημόσια. Οι τελωνειακές αρχές, όταν λαμβάνουν έναν αριθμό μητρώου ΦΠΑ IOSS στο σύνολο δεδομένων της τελωνειακής διασάφησης, διενεργούν αυτόματο έλεγχο της εγκυρότητάς του σε σχέση με τη βάση δεδομένων αριθμού μητρώου ΦΠΑ IOSS. Εάν ο αριθμός IOSS είναι έγκυρος και η εσωτερική αξία της αποστολής δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ, παρέχεται απαλλαγή από ΦΠΑ από τις Τελωνειακές αρχές για εμπορεύματα χαμηλής αξίας που εισάγονται στο πλαίσιο του IOSS. Το πρόσωπο που δηλώνει τα εμπορεύματα στο τελωνείο (π.χ. ταχυδρομικοί φορείς, ταχυδρομικές εταιρείες, τελωνειακοί πράκτορες κ.λπ.) δεν ελέγχει και δεν μπορεί να ελέγξει την εγκυρότητα του ΑΦΜ IOSS. Σε περίπτωση μη έγκυρου αριθμού φορολογικού μητρώου IOSS ή αν λείπει, ο ΦΠΑ θα πρέπει να καταβληθεί κατά την εισαγωγή στην αρμόδια τελωνειακή αρχή.





**-Τι πρέπει να κάνετε εάν χρησιμοποιείτε το σύστημα εισαγωγής IOSS ;**

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

- Εμφάνιση του ποσού του ΦΠΑ που πρέπει να καταβάλει ο πελάτης στο κράτος μέλος στο οποίο θα αποσταλούν τα αγαθά το αργότερο όταν ολοκληρωθεί η διαδικασία παραγγελίας.
- Είσπραξη από τον πελάτη του ΦΠΑ για τις προμήθειες όλων των επιλέξιμων αγαθών που αποστέλλονται/μεταφέρονται στην ΕΕ (π.χ. αγαθά χωρίς ειδικό φόρο κατανάλωσης που αποστέλλονται σε κράτος μέλος της ΕΕ σε αποστολές που δεν υπερβαίνουν τα 150 ευρώ).
- Βεβαίωση ότι τα επιλέξιμα αγαθά αποστέλλονται σε αποστολές εσωτερικής αξίας που δεν υπερβαίνει το όριο των 150 ευρώ.

- Στο τιμολόγιο ΦΠΑ συνιστάται να αναγράφεται: α) η τιμή που κατέβαλε ο πελάτης σε ευρώ, β) χωριστά, ανά συντελεστή ΦΠΑ το ποσό ΦΠΑ που χρεώνεται στον πελάτη.
- Παροχή στον μεταφορέα/τον διασφαριστή των εμπορευμάτων (όπως ταχυδρομικούς φορείς ή ταχυδρομικούς μεταφορείς ή εκτελωνιστή) των πληροφοριών που απαιτούνται για τον εκτελωνισμό στην ΕΕ, συμπεριλαμβανομένου του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ IOSS, προκειμένου να αποφευχθεί η επιβολή ΦΠΑ τη στιγμή εισαγωγής (θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία). Ο εγγεγραμμένος προμηθευτής στο IOSS θα παρέχει αυτές τις πληροφορίες απευθείας στον μεταφορέα/τον διασφαριστή.
- Υποβολή μηνιαίας δήλωσης IOSS στο κράτος μέλος αναγνώρισης για όλες τις επιλέξιμες προμήθειες αγαθών που πωλούνται σε πελάτες σε ολόκληρη την ΕΕ και καταβολή μηνιαίας πληρωμής του οφειλόμενου ΦΠΑ όπως εμφανίζεται στη δήλωση ΦΠΑ του IOSS. Αν υπάρχει εγγραφή μέσω μεσάζοντα, βεβαίωση ότι ο μεσάζοντας έχει όλα τα στοιχεία που χρειάζεται για να εκπληρώσει την υποχρέωσή του να υποβάλλει τη μηνιαία δήλωση ΦΠΑ IOSS στο κράτος μέλος ταυτότητάς του και να καταβάλει τον οφειλόμενο ΦΠΑ. Η δήλωση θα περιέχει τη συνολική αξία των πωληθέντων αγαθών, τον συντελεστή ΦΠΑ τους και το συνολικό ποσό ΦΠΑ που πρέπει να καταβληθεί, κατανομημένα για κάθε κράτος μέλος της ΕΕ στο οποίο μεταφέρονται τα εμπορεύματα, καθώς και σε κανονικό και μειωμένο συντελεστή. Η προθεσμία υποβολής και πληρωμής της δήλωσης ΦΠΑ IOSS είναι το τέλος του μήνα που ακολουθεί τον μήνα αναφοράς.
- Τήρηση αρχείων για όλες τις επιλέξιμες εξ αποστάσεως πωλήσεις IOSS εισαγόμενων αγαθών για 10 χρόνια, προκειμένου να ληφθούν υπόψη σε πιθανούς ελέγχους από τις φορολογικές αρχές της ΕΕ. Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τον τρόπο υποβολής της δήλωσης ΦΠΑ IOSS, τον τρόπο πληρωμής ΦΠΑ και τις υποχρεώσεις τήρησης αρχείων μπορείτε να βρείτε στην πύλη ΦΠΑ OSS <https://www.aade.gr/oss-el>.



## Περίληψη του καθεστώτος εισαγωγής IOSS



## 5.2 IOSS Ερωτήσεις και απαντήσεις

Για τις ακόλουθες ερωτήσεις, οι περιγραφόμενες συναλλαγές είναι εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών σε αποστολές εσωτερικής αξίας που δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ, που αναφέρονται επίσης ως αγαθά χαμηλής αξίας.

### 5.2.1 Γενικές ερωτήσεις

#### 1. Ποια είναι τα πλεονεκτήματα της χρήσης του IOSS;

Με τη χρήση του IOSS, ένας προμηθευτής ή μια ηλεκτρονική διεπαφή (θεωρούμενος προμηθευτής) διασφαλίζει μια διαφανή συναλλαγή για τον πελάτη που πληρώνει τιμή συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ κατά τη στιγμή της ηλεκτρονικής αγοράς. Επιπλέον, η χρήση του IOSS αποσκοπεί στη γρήγορη αποδέσμευση των εμπορευμάτων από τις τελωνειακές αρχές και στην ταχεία παράδοση των εμπορευμάτων στον πελάτη, κάτι που είναι συχνά κρίσιμο για τον τελευταίο. Η χρήση του IOSS απλοποιεί επίσης την εποπτεία, καθώς τα αγαθά μπορούν να εισέλθουν στην ΕΕ και να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία σε οποιοδήποτε κράτος μέλος, ανεξάρτητα από το σε ποιο κράτος μέλος προορίζονται τελικά.

Όταν εφαρμόζεται το ειδικό καθεστώς εισαγωγής IOSS, τα εμπορεύματα εισάγονται με απαλλαγή από τον ΦΠΑ και ο φόρος καταβάλλεται από τον αγοραστή στον προμηθευτή του κατά το χρόνο της αγοράς. Ωστόσο, οι εταιρείες ταχυμεταφορών ή τα ΕΛΤΑ δύναται να επιβάλλουν τέλη εκτελωνισμού στους πελάτες τους για την υπηρεσία που τους παρέχουν. Η Τελωνειακή Υπηρεσία είναι υπεύθυνη μόνο για την επιβολή και την είσπραξη του ΦΠΑ εισαγωγής και ως εκ τούτου τυχόν τέλη εκτελωνισμού ή λοιπές επιβαρύνσεις/ έξοδα /αμοιβές που επιβάλλουν οι εταιρείες ταχυμεταφορών ή τα ΕΛΤΑ για τις υπηρεσίες που παρέχουν στους πελάτες τους και για τη διενέργεια των απαιτούμενων διατυπώσεων έναντι της τελωνειακής αρχής, καθορίζονται συμβατικά μεταξύ των ταχυδρομικών εταιρειών και των πελατών τους και δεν αφορούν χρεώσεις που απορρέουν από την τελωνειακή νομοθεσία. Εκτελωνιστικά έξοδα, πρακτορειακά και λοιπά δικαιώματα των μεταφορέων και τρόπος διευθέτησης αυτών με τους πελάτες τους κείνται εκτός τελωνειακής νομοθεσίας.

## 5.2.2 Εγγραφή στο σύστημα IOSS

**2. Επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ που πουλά αγαθά χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ αποκλειστικά μέσω του δικού της ηλεκτρονικού καταστήματος. Τι πρέπει να κάνει;**

-Εγγραφή στο IOSS:

Μπορεί να εγγραφεί στο IOSS σε ένα από τα κράτη μέλη της ΕΕ (διαδικτυακή εγγραφή χρησιμοποιώντας μεσάζοντα εγκατεστημένο στην ΕΕ) για να μπορεί να πραγματοποιεί πωλήσεις και στα 27 κράτη μέλη της ΕΕ. Θα χρειαστεί να ορίσει έναν μεσάζοντα που θα την εγγράψει στο IOSS στο κράτος μέλος όπου αυτός είναι εγκατεστημένος. Ο αριθμός μητρώου ΦΠΑ IOSS που εκδόθηκε από το κράτος μέλος στο οποίο εγγράφηκε για το IOSS (Κράτος Μέλος Ταυτοποίησης) πρόκειται να χρησιμοποιηθεί για τη δήλωση όλων των πωλήσεων IOSS αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ.

-Είσπραξη ΦΠΑ από τον πελάτη και χορήγηση απαλλαγής κατά την εισαγωγή:

Κατά τη στιγμή της πώλησης, χρεώνεται στον πελάτη ο συντελεστής ΦΠΑ που ισχύει για τα αγαθά στο κράτος μέλος κατανάλωσης. Ο ΑΦΜ IOSS διαβιβάζεται στο πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για την υποβολή της δήλωσης θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων στην ΕΕ (π.χ. ταχυδρομικός φορέας, εταιρεία ταχείας μεταφοράς, εκτελωνιστής) ώστε να καταχωρηθεί σε σχετικό πεδίο του τελωνειακού παραστατικού και κατόπιν επιβεβαίωσής του να μην καταβληθεί ο ΦΠΑ στο τελωνείο εισαγωγής. Οι τελωνειακές αρχές διενεργούν τους προβλεπόμενους ελέγχους κατά την εισαγωγή, χωρίς όμως να υπολογίζουν ή να εισπράττουν ΦΠΑ.

### -Δηλωτικές υποχρεώσεις επιχείρησης:

Κάθε μήνα, ο μεσάζων που έχει εγγράψει το συναλλασσόμενο στο IOSS θα πρέπει να υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ IOSS μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί τον μήνα αναφοράς (π.χ. για πωλήσεις τον Σεπτέμβριο, η δήλωση ΦΠΑ IOSS θα υποβληθεί έως τις 31 Οκτωβρίου). Η δήλωση ΦΠΑ IOSS περιέχει όλες τις πωλήσεις IOSS αγαθών χαμηλής αξίας στην ΕΕ καταναμημένες ανά κράτος μέλος προορισμού και ανά συντελεστή ΦΠΑ και εμφανίζει το συνολικό οφειλόμενο ΦΠΑ στην ΕΕ. Ομοίως, μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί τον μήνα αναφοράς, ο μεσάζων πρέπει να καταβάλει στο κράτος μέλος εγγραφής το συνολικό ποσό ΦΠΑ όπως δηλώνεται στη δήλωση ΦΠΑ του IOSS (π.χ. για πωλήσεις τον Σεπτέμβριο, η πληρωμή θα γίνει έως τις 31 Οκτωβρίου). Εάν δεν υπάρχει εγγραφή στο IOSS, οι αρμόδιες αρχές θα εισπράξουν τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή των αγαθών χαμηλής αξίας. Ο πελάτης στην ΕΕ θα λάβει τα αγαθά μόνο μετά την πληρωμή του ΦΠΑ.



**3. Επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ που πουλάει αγαθά χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ αποκλειστικά μέσω του δικού της ηλεκτρονικού καταστήματος. Υπάρχει όριο εγγραφής στο IOSS;**

Όχι, δεν υπάρχει όριο εγγραφής στο IOSS. Οι επιχειρήσεις που πωλούν αγαθά χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ μπορούν να εγγραφούν στο IOSS, ανεξάρτητα από τον συνολικό κύκλο εργασιών που θα πραγματοποιήσουν από τις πωλήσεις σε πελάτες στην ΕΕ. Δείτε την ερώτηση 2 για περισσότερες λεπτομέρειες.

**4. Επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ πουλάει αγαθά χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ αποκλειστικά μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής που διευκολύνει την προμήθεια (π.χ. αγορά, πλατφόρμα κ.λπ.) και δεν πουλάει κανένα αγαθό μέσω του ηλεκτρονικού της καταστήματος. Τι πρέπει να κάνει;**

Εάν μια επιχείρηση πραγματοποιεί πωλήσεις προϊόντων χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ μόνο μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής, δεν χρειάζεται να εγγραφεί στο IOSS. Θεωρείται ότι προμηθεύει τα προϊόντα της στην ηλεκτρονική διεπαφή και στη συνέχεια η ηλεκτρονική διεπαφή προμηθεύει τον πελάτη. Η ηλεκτρονική διεπαφή (οιονεί - θεωρούμενος προμηθευτής) υποχρεούται να χρεώνει και να εισπράττει τον ΦΠΑ από τον πελάτη. Η ηλεκτρονική διεπαφή μπορεί να εγγραφεί στο IOSS και να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις ΦΠΑ όπως περιγράφεται στην ερώτηση 2 παραπάνω. Ωστόσο, εάν η ίδια η επιχείρηση οργανώνει την αποστολή ή τη μεταφορά στον πελάτη της, πρέπει η ηλεκτρονική διεπαφή να της κοινοποιήσει τον αριθμό αναγνώρισης ΦΠΑ IOSS που θα διαβιβαστεί στο πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη δήλωση των εμπορευμάτων για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ (π.χ. χειριστής, ταχεία μεταφορέας, εκτελωνιστής), ώστε να χορηγηθεί η απαλλαγή από τον ΦΠΑ από τις τελωνειακές αρχές. Εάν η ηλεκτρονική διεπαφή δεν εγγραφεί στο IOSS, ο ΦΠΑ οφείλεται με αυτά τα αγαθά θα εισπραχθεί κατά την εισαγωγή στην ΕΕ. Ο ΦΠΑ οφείλεται στο κράτος μέλος όπου καταλήγει η αποστολή ή η μεταφορά των εμπορευμάτων. Καταβάλλεται από το πρόσωπο που ορίζεται ως υπόχρεο για την πληρωμή του ΦΠΑ εισαγωγής σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία ΦΠΑ και είναι το πρόσωπο που παραλαμβάνει τα αγαθά.

**5. Επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ πουλάει αγαθά χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ αποκλειστικά μέσω πολλών ηλεκτρονικών διαύλων. Τι πρέπει να κάνει;**

Η απάντηση είναι παρόμοια με αυτήν στην ερώτηση 4. Εάν κάθε ηλεκτρονική διεπαφή καταχωρείται στο IOSS, θα πρέπει να διατηρούνται σαφή στοιχεία για τις πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν μέσω κάθε ηλεκτρονικής διεπαφής. Σε περίπτωση που η επιχείρηση οργανώνει τη μεταφορά, θα πρέπει να παρέχει στο πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη δήλωση των εμπορευμάτων για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ τον ΑΦΜ/IOSS της ηλεκτρονικής διεπαφής μέσω της οποίας έγινε η πώληση.

**6. Επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ πουλάει αγαθά χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ μέσω του δικού της ηλεκτρονικού καταστήματος και μέσω μιας ηλεκτρονικής διεπαφής που είναι καταχωρημένη στο IOSS. Τι πρέπει να κάνει;**

Η επιχείρηση θα πρέπει να διατηρεί σαφή στοιχεία για τα αγαθά που πωλούνται μέσω του ηλεκτρονικού της καταστήματος και τα αγαθά που πωλούνται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής. Εάν εγγραφεί στο IOSS για τις πωλήσεις που πραγματοποιεί μέσω του ηλεκτρονικού της καταστήματος, θα πρέπει να δώσει τον δικό της ΑΦΜ/IOSS στον υπεύθυνο για τη δήλωση των εμπορευμάτων θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων αυτών (π.χ. μεταφορέας express, εκτελωνιστής). Για τα εμπορεύματα που πωλούνται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής, θα πρέπει να παρέχει στον υπεύθυνο για τη δήλωση των



εμπορευμάτων για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ τον ΑΦΜ IOSS της ηλεκτρονικής διεπαφής, εφόσον οργανώνει τη μεταφορά η ίδια η επιχείρηση. Όταν πουλάει αγαθά μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής, η ηλεκτρονική διεπαφή υποχρεούται να χρεώνει και να εισπράττει τον ΦΠΑ από τον πελάτη και να δηλώνει και να πληρώνει ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές.

Εάν η επιχείρηση δεν εγγραφεί στο IOSS για τις πωλήσεις μέσω του ηλεκτρονικού της καταστήματος, δεν μπορεί να χρησιμοποιεί τον ΑΦΜ/OSS της ηλεκτρονικής διεπαφής για τις πωλήσεις που πραγματοποιούνται μέσω της ιστοσελίδας της επιχείρησης. Αντίθετα, ο ΦΠΑ για τα αγαθά που πωλούνται μέσω του ηλεκτρονικού της καταστήματος θα εισπράττεται από τον πελάτη τη στιγμή της εισαγωγής τους στην ΕΕ. Σημειώνεται ότι οι φορολογικές αρχές θα συγκρίνουν τη συνολική αξία των συναλλαγών που δηλώνονται κατά την εισαγωγή με κάθε ΑΦΜ/IOSS με τις δηλώσεις ΦΠΑ IOSS που υποβάλλονται με τον αντίστοιχο αριθμό φορολογικού μητρώου IOSS.

**7. Επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός ΕΕ πουλάει αγαθά χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ μέσω του ηλεκτρονικού της καταστήματος για το οποίο είναι εγγεγραμμένη στο IOSS. Πουλάει επίσης αγαθά χαμηλής αξίας μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής που δεν είναι καταχωρημένη στο IOSS. Τι πρέπει να κάνει;**

Όπως στην ερώτηση 6, θα πρέπει να διατηρεί σαφή αποδεικτικά στοιχεία για τα αγαθά που πωλούνται μέσω του δικού της ηλεκτρονικού καταστήματος και τα αγαθά που πωλούνται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής. Για τα αγαθά που πωλούνται μέσω του ηλεκτρονικού της καταστήματος, θα πρέπει να χρεώνει ΦΠΑ στους πελάτες της και να κοινοποιεί τον ΑΦΜ/IOSS στον υπεύθυνο για τη δήλωση των εμπορευμάτων για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ. Για τα αγαθά που πωλούνται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής δεν μπορεί να χρεώνει ΦΠΑ στους πελάτες, καθώς θεωρείται ότι προμηθεύει αυτά τα αγαθά στην ηλεκτρονική διεπαφή και στη συνέχεια αυτά παρέχονται από την ηλεκτρονική διεπαφή στον πελάτη. Έτσι, για τις πωλήσεις που πραγματοποιούνται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής, η επιχείρηση δεν μπορεί να χρησιμοποιεί τον δικό της αριθμό φορολογικού μητρώου IOSS κατά την εισαγωγή των αγαθών στην ΕΕ.

Δεδομένου ότι η ηλεκτρονική διεπαφή δεν καταχωρήθηκε στο IOSS, ο οφειλόμενος ΦΠΑ για αυτά τα αγαθά θα εισπραχθεί κατά την εισαγωγή στην ΕΕ. Ο ΦΠΑ οφείλεται στο κράτος μέλος όπου λήγει η αποστολή ή η μεταφορά των εμπορευμάτων. Καταβάλλεται από το πρόσωπο που ορίζεται ως υπόχρεο για την πληρωμή του ΦΠΑ εισαγωγής σύμφωνα με την εθνική νομοθεσία ΦΠΑ, που είναι ο πελάτης που παραλαμβάνει τα αγαθά. Εάν χρησιμοποιηθεί εσφαλμένα ο ΑΦΜ IOSS για αγαθά που πωλούνται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής, το κ-μ εισαγωγής θα λάβει τα κατάλληλα μέτρα για την επιβολή του φόρου και τυχόν ποινών.

**8. Επιχείρηση εγκατεστημένη στην ΕΕ που πουλάει αγαθά χαμηλής αξίας μόνο σε πελάτες στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένη. Τα εμπορεύματα αποστέλλονται απευθείας από τόπο εκτός ΕΕ σε πελάτες στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένη. Τι πρέπει να κάνει;**

Η απάντηση είναι παρόμοια με αυτή που δόθηκε στην ερώτηση 2. Μπορεί να επιλέξει να εγγραφεί στο IOSS, χωρίς μεσάζοντα. Το κ-μ στο οποίο είναι εγκατεστημένη είναι το κράτος μέλος ταυτοποίησης. Θα χρεώνει και θα εισπράττει από τον πελάτη τον ΦΠΑ που ισχύει στο κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα εμπορεύματα. Θα χρειαστεί να κοινοποιήσει τον αριθμό μητρώου ΦΠΑ/IOSS στον υπεύθυνο για τη δήλωση των εμπορευμάτων για θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ, ώστε να μην καταβάλλεται ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Εάν επιλέξει να μην εγγραφεί στο IOSS, ο πελάτης θα πρέπει να καταβάλει τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή στην ΕΕ. Αυτές οι πωλήσεις αγαθών δεν πρέπει να περιλαμβάνονται στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ.

**9. Επιχείρηση εγκατεστημένη στην ΕΕ που πουλάει αγαθά χαμηλής αξίας σε πελάτες σε ολόκληρη την ΕΕ μέσω του ηλεκτρονικού της καταστήματος. Τα εμπορεύματα αποστέλλονται απευθείας από ένα μέρος εκτός της ΕΕ σε πελάτες στην ΕΕ. Τι πρέπει να κάνει;**

Η απάντηση είναι παρόμοια με αυτή που δόθηκε στην ερώτηση 2 και στην ερώτηση 8. Εάν εγγραφεί στο IOSS, πρέπει σε κάθε περίπτωση να εφαρμόσει τον συντελεστή ΦΠΑ του κ-μ στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα εμπορεύματα.

**10. Επιχείρηση εγκατεστημένη στην ΕΕ που πουλάει αγαθά χαμηλής αξίας σε πελάτες στην ΕΕ αποκλειστικά μέσω ηλεκτρονικών διαύλων που διευκολύνουν τις προμήθειες (π.χ. αγορά, πλατφόρμα κ.λπ.) και όχι μέσω του ηλεκτρονικού της καταστήματος. Τα εμπορεύματα αποστέλλονται απευθείας από ένα μέρος εκτός της ΕΕ σε πελάτες στην ΕΕ. Τι πρέπει να κάνει;**

Η απάντηση είναι η ίδια με αυτή που δόθηκε στην ερώτηση 4. Σε αυτή την περίπτωση, η ηλεκτρονική διεπαφή είναι οιονεί (θεωρούμενος) προμηθευτής. Θα πρέπει να βεβαιωθεί ότι η ηλεκτρονική διεπαφή ενημερώνεται σαφώς σχετικά με την αποστολή ή τη μεταφορά των αγαθών που πραγματοποιείται από τόπο εκτός ΕΕ πριν από την προμήθεια και θα πρέπει να διατηρεί σαφή αποδεικτικά στοιχεία για την αποστολή ή τη μεταφορά των εμπορευμάτων από τόπο εκτός ΕΕ στα Μητρώα ΦΠΑ.

Όσον αφορά στον ΦΠΑ, τα αγαθά αυτά παρέχονται στην ηλεκτρονική διεπαφή και η ηλεκτρονική διεπαφή προμηθεύει τα αγαθά στον πελάτη. Για τις συναλλαγές αυτές η επιχείρηση έχει υποχρέωση τήρησης αρχείων.

**11. Επιχείρηση εγκατεστημένη στην ΕΕ εισάγει χύμα αγαθά χαμηλής αξίας στο όνομά της στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένη. Μετά τον εκτελωνισμό τους, πουλάει αυτά τα προϊόντα σε πελάτες στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένη. Χρειάζεται να εγγραφεί στο IOSS για αυτές τις συναλλαγές;**

Όχι, δεν μπορεί να εγγραφεί στο IOSS για αυτές τις συναλλαγές. Εάν μια επιχείρηση εισάγει αγαθά χαμηλής αξίας στο όνομά της πριν τα πουλήσει σε πελάτες στη χώρα της, δεν μπορεί να χρησιμοποιήσει το IOSS για αυτές τις συναλλαγές. Για την εισαγωγή εμπορευμάτων, ισχύουν οι

γενικοί κανόνες (κανονική απλοποιημένη διαδικασία) για την εισαγωγή εμπορευμάτων στην ΕΕ. Οι επόμενες πωλήσεις σε πελάτες στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένη ακολουθούν τους συνήθεις κανόνες για τις εγχώριες συναλλαγές. Οι πωλήσεις αυτές πρέπει να συμπεριληφθούν στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ.

**12. Επιχείρηση εγκατεστημένη στην ΕΕ εισάγει χύμα αγαθά χαμηλής αξίας στο όνομά της στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένη. Αφού εκτελωνιστούν, πουλάει αυτά τα προϊόντα σε πελάτες στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένη και σε πελάτες σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ. Χρειάζεται να εγγραφεί στο IOSS για αυτές τις συναλλαγές;**

Όχι, δεν μπορεί να χρησιμοποιεί το IOSS για αυτές τις συναλλαγές, καθώς οι πωλήσεις πραγματοποιούνται μόνο αφού έχει ήδη εισάγει τα αγαθά στην ΕΕ. Οι πωλήσεις σε πελάτες στο κράτος μέλος που είναι εγκατεστημένη αποτελούν εγχώριες παραδόσεις και θα συμπεριληφθούν στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ. Για τη δήλωση, είσπραξη και καταβολή του ΦΠΑ επί των πωλήσεων που πραγματοποιήθηκαν σε πελάτες σε άλλα κράτη μέλη της ΕΕ (δηλαδή όπου είναι ο προορισμός των αγαθών), υπάρχουν δύο επιλογές: i) απευθείας εγγραφή σε κάθε κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται τα αγαθά ή ii) χρήση του ενωσιακού καθεστώτος (Union One Stop Shop).

**13. Επιχείρηση εγκατεστημένη εντός ή εκτός της ΕΕ μεταφέρει εμπορεύματα στην ΕΕ όπου τοποθετούνται σε τελωνιακή αποταμίευση προτού πουληθούν σε πελάτες στην ΕΕ. Μπορεί να χρησιμοποιήσει το IOSS για αυτές τις συναλλαγές;**

Όχι, δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί το IOSS για αυτές τις συναλλαγές. Όταν τα αγαθά βρίσκονται ήδη στην ΕΕ, δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί το IOSS, διότι ένας από τους όρους χρήσης του είναι ότι τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από ή για λογαριασμό του προμηθευτή από τρίτη χώρα στον πελάτη στην ΕΕ. Επιπλέον, τα εμπορεύματα που προορίζονται για τελική χρήση ή κατανάλωση δεν μπορούν να τοποθετηθούν σε τελωνιακή αποταμίευση (άρθρο 155 της Οδηγίας ΦΠΑ). Πρέπει να βγουν από το καθεστώς της τελωνιακής αποταμίευσης και να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία στην ΕΕ με καταβολή του ΦΠΑ, με τον συντελεστή που ισχύει στο κράτος μέλος εισαγωγής, και τους τελωνιακούς δασμούς (αν υπάρχουν).



### 5.2.3 Εσωτερική λογιστική αξία- 150 ευρώ

#### 14. Τρόπος προσδιορισμού της «εσωτερικής αξίας»;

Παράδειγμα 1: Τιμολόγιο που δείχνει το συνολικό ποσό της τιμής που καταβλήθηκε για τα αγαθά που δεν χωρίζεται μεταξύ της καθαρής τιμής των αγαθών και των χρεώσεων μεταφοράς. Το ποσό του ΦΠΑ αναγράφεται χωριστά. Τιμή εμπορευμάτων όπως αναγράφεται στο τιμολόγιο: 140 ευρώ + ΦΠΑ (20%) 28 ευρώ. Συνολικό ποσό τιμολογίου: 168 ευρώ.

Σε αυτό το παράδειγμα, το κόστος μεταφοράς δεν αναφέρεται ξεχωριστά στο τιμολόγιο και επομένως δεν μπορεί να αποκλειστεί. Ωστόσο, η καθαρή τιμή των εμπορευμάτων δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ και ως εκ τούτου, μπορεί να χρησιμοποιηθεί IOSS και δεν επιβάλλεται ΦΠΑ ή τελωνειακοί δασμοί κατά την εισαγωγή.

Παράδειγμα 2: Τιμολόγιο που δείχνει το συνολικό ποσό της τιμής που καταβλήθηκε για τα εμπορεύματα επιμερισμένο μεταξύ της καθαρής τιμής των αγαθών και των χρεώσεων μεταφοράς. Το ποσό του ΦΠΑ αναγράφεται χωριστά. Τιμή των εμπορευμάτων όπως αναγράφεται στο τιμολόγιο: 140 ευρώ.

Χρεώσεις μεταφοράς όπως αναγράφονται στο τιμολόγιο: 20 ευρώ +ΦΠΑ(20%) 32 ευρώ Συνολικό ποσό τιμολογίου: 192 ευρώ Σε αυτό το παράδειγμα, τα έξοδα μεταφοράς αναφέρονται ξεχωριστά στην παραγγελία/τιμολόγιο. Ως εκ τούτου, το κόστος μεταφοράς εξαιρείται από την εσωτερική αξία. Η εσωτερική αξία των εμπορευμάτων δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ και ως εκ τούτου, μπορεί να χρησιμοποιηθεί το IOSS και δεν επιβάλλεται ΦΠΑ ή τελωνειακοί δασμοί κατά την εισαγωγή. Σημειώνεται ότι ο ΦΠΑ εφαρμόζεται στη συνολική αξία της πώλησης (π.χ. αξία 160 ευρώ των εμπορευμάτων + τα έξοδα μεταφοράς) και συναφώς ο ΦΠΑ που αποδίδεται μέσω του IOSS υπολογίζεται στην συνολική αξία.

#### 15. Τι συμβαίνει εάν οι τελωνειακές αρχές θεωρούν ότι τα εμπορεύματα για τα οποία χρησιμοποιήθηκε το IOSS είναι υποτιμημένα και η σωστή εσωτερική αξία υπερβαίνει τα 150 ευρώ;

Σε ορισμένες περιπτώσεις, η εσωτερική αξία κατά την εισαγωγή μπορεί να υπερβαίνει το όριο των 150 ευρώ. Σε περίπτωση εσκεμμένης υποτίμησης ή οποιασδήποτε υπόνοιας απάτης, ο παραλήπτης δεν μπορεί να αποδείξει ότι αγόρασε τα αγαθά σε τιμή που δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ (χωρίς ΦΠΑ) και το σχήμα IOSS δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί.

Όταν προκύψει μια τέτοια κατάσταση, ο πελάτης (παραλήπτης) μπορεί:

- να αποδεχτεί την παράδοση των αγαθών. Σε αυτή την περίπτωση, θα πληρώσει ΦΠΑ εισαγωγής και, ενδεχομένως, τελωνειακό δασμό στις τελωνειακές αρχές, ακόμη και αν έχει ήδη καταβάλει τον ΦΠΑ στον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή.
- να αρνηθεί να παραλάβει τα εμπορεύματα. Στην περίπτωση αυτή θα ισχύουν οι συνήθεις τελωνειακές διατυπώσεις.

Σε περίπτωση σκόπιμης υποτίμησης που διαπιστώνεται από τα τελωνεία, ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή (θεωρούμενος προμηθευτής) δεν θα πρέπει να συμπεριλάβει αυτές τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών στη δήλωση ΦΠΑ της IOSS και θα πρέπει να διατηρούν στα αρχεία τους σχετικές αποδείξεις (π.χ. απόδειξη πληρωμής ΦΠΑ από τον πελάτη σε τελωνεία της ΕΕ, αντίστοιχα απόδειξη εξαγωγής, καταστροφής ή εγκατάλειψης στο Δημόσιο).

**16. Τι συμβαίνει εάν τα αγαθά είναι υποτιμημένα, αλλά η διορθωμένη εσωτερική αξία δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ;**

Στην περίπτωση αυτή, για την εισαγωγή αγαθών χαμηλής αξίας μπορεί να εξακολουθήσει να παρέχεται απαλλαγή από τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, υπό την προϋπόθεση ότι ο έγκυρος αριθμός IOSS του υποκειμένου στον φόρο αναφέρεται στην τελωνειακή διασάφηση. Επισημαίνεται ότι το σωστό ποσό ΦΠΑ πρέπει να δηλωθεί στη δήλωση ΦΠΑ IOSS και πρέπει να καταβληθεί από τον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή ή τον μεσάζοντα.

**17. Κατά τη στιγμή της αγοράς, τα αγαθά επωφελήθηκαν από περίοδο προσφοράς/έκπτωσης η οποία δεν ισχύει πλέον όταν τα αγαθά εισέλθουν στην ΕΕ. Η τιμή έκπτωσης/προσφοράς που καταβάλλει ο πελάτης δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ και εμφανίζεται στο έγγραφο που συνοδεύει την αποστολή των εμπορευμάτων. Θα δεχτεί το τελωνείο την έκπτωση/την τιμή προσφοράς ως εσωτερική αξία;**

Η εσωτερική αξία κατά την εισαγωγή είναι η καθαρή τιμή που κατέβαλε ο πελάτης κατά τη στιγμή της προμήθειας (δηλαδή τη στιγμή που έγινε αποδεκτή η πληρωμή από τον πελάτη), όπως φαίνεται στο έγγραφο που συνοδεύει τα εμπορεύματα (δηλαδή το εμπορικό τιμολόγιο). Σε περίπτωση αμφιβολίας, οι τελωνειακές αρχές μπορούν να ζητήσουν απόδειξη πληρωμής από τον πελάτη (παραλήπτη) πριν από τη θέση των εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία.

**18. Σε περίπτωση που τα πωλούμενα αγαθά πληρώνονται σε νόμισμα διαφορετικό από το ευρώ, τι συμβαίνει εάν η εσωτερική αξία σε ευρώ δεν υπερβαίνει το όριο των 150 ευρώ κατά το χρόνο της προσφοράς αλλά, λόγω των διακυμάνσεων των συναλλαγματικών ισοτιμιών, υπερβαίνει αυτό το όριο κατά τη στιγμή της εισαγωγής;**

Οι προμηθευτές ή οι ηλεκτρονικές διεπαφές πρέπει πάντα να κάνουν τον υπολογισμό τη στιγμή της προμήθειας των αγαθών για να προσδιορίσουν εάν η πώληση αγαθών μπορεί να δηλωθεί στο πλαίσιο του καθεστώτος εισαγωγής. Για να αποφευχθεί η κατάσταση που περιγράφεται σε αυτήν την ερώτηση, συνιστάται ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή να αναγράφει στο τιμολόγιο που συνοδεύει την αποστολή την τιμή σε ευρώ, όπως προσδιορίζεται τη στιγμή της αποδοχής της πληρωμής. Αυτή η αξία σε ευρώ θα γίνει αποδεκτή από τις τελωνειακές αρχές κατά την εισαγωγή των εμπορευμάτων στην ΕΕ (εκτός εάν υπάρχει υπόνοια απάτης) και έτσι θα αποτραπεί πιθανή διπλή επιβολή ΦΠΑ κατά την εισαγωγή.

## 5.2.4 Πολλαπλές παραγγελίες

### 19. Τι είναι μια ενιαία αποστολή;

Τα εμπορεύματα που συσκευάζονται μαζί και αποστέλλονται ταυτόχρονα από τον ίδιο αποστολέα (π.χ. προμηθευτής, ή ηλεκτρονική διεπαφή που ενεργεί ως θεωρούμενος προμηθευτής) στον ίδιο παραλήπτη (π.χ. πελάτης στην ΕΕ) και καλύπτονται από την ίδια σύμβαση μεταφοράς θεωρούνται ως ενιαία αποστολή. Συνεπώς, τα εμπορεύματα που αποστέλλονται από τον ίδιο αποστολέα στον ίδιο παραλήπτη και τα οποία παραγγέλθηκαν και αποστέλλονται χωριστά, ακόμη και αν φθάνουν την ίδια ημέρα αλλά ως χωριστά δέματα στον ταχυδρομικό φορέα ή στον ταχυδρομικό μεταφορέα προορισμού, θα πρέπει να θεωρούνται ως χωριστές αποστολές, εκτός εάν υπάρχει εύλογη υπόνοια ότι η αποστολή μοιράστηκε σκόπιμα προκειμένου π.χ. να αποφευχθεί η καταβολή τελωνειακού δασμού. Κατά τον ίδιο τρόπο, εμπορεύματα που παραγγέλλονται χωριστά από το ίδιο πρόσωπο, αλλά αποστέλλονται μαζί, θεωρούνται ως ενιαία αποστολή.

**20. Τι συμβαίνει εάν ένας πελάτης κάνει πολλές παραγγελίες, καθεμία από τις οποίες δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ, με τον ίδιο προμηθευτή (μέσω του δικού του καταστήματος); Στη συνέχεια, όλα τα παραγγελθέντα αγαθά συσκευάζονται και αποστέλλονται/μεταφέρονται όλα μαζί από τον προμηθευτή ή μέσω καταχωρημένης ηλεκτρονικής διεπαφής IOSS σε μία αποστολή που υπερβαίνει τα 150 ευρώ.**

Όταν αυτές οι πολλαπλές παραγγελίες συσκευάζονται και αποστέλλονται/μεταφέρονται μαζί, θεωρούνται ως μια ενιαία αποστολή και επιβάλλεται ΦΠΑ από το τελωνείο εισαγωγής, ακόμα κι αν ο αγοραστής έχει καταβάλει τον ΦΠΑ στον προμηθευτή με χρήση του IOSS. Στην περίπτωση αυτή, ο προμηθευτής θα πρέπει να επιστρέψει τον ΦΠΑ που εισπράχθηκε τη στιγμή της πώλησης στον πελάτη

**21. Τι συμβαίνει για τους σκοπούς του IOSS εάν μια μεμονωμένη παραγγελία από έναν προμηθευτή ή ηλεκτρονική διεπαφή άνω των 150 ευρώ χωριστεί (αποστέλλεται/ μεταφέρεται στον πελάτη) σε πολλαπλές αποστολές που δεν υπερβαίνουν τα 150 ευρώ;**

Δεδομένου ότι η εσωτερική αξία της συναλλαγής υπερβαίνει τα 150 ευρώ τη στιγμή της προμήθειας, το IOSS δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί από τον προμηθευτή ή την ηλεκτρονική διεπαφή. Κατά συνέπεια, ο ΦΠΑ δεν θα πρέπει να επιβαρύνει τον πελάτη τη στιγμή της αποδοχής της πληρωμής αλλά θα πρέπει να καταβληθεί κατά την εισαγωγή στο αρμόδιο τελωνείο. Σημειωτέον ότι οι τελωνειακές αρχές μπορούν να διενεργούν επαληθεύσεις για να εκτιμήσουν εάν μια παραγγελία ή μια παρτίδα χωρίστηκε τεχνητά για να επωφεληθούν από την ατέλεια, σε περίπτωση που θα επιβληθεί και τελωνειακός δασμός.



**22. Ένας πελάτης αγοράζει με την ίδια παραγγελία/συναλλαγή ένα αγαθό 25 ευρώ και ένα αγαθό που υπόκειται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης (π.χ. μπουκάλι κρασί) 30 ευρώ από τον ίδιο προμηθευτή (μέσω του δικού του ιστότοπου) ή μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής. Τα εμπορεύματα θα αποσταλούν σε μία μόνο αποστολή ή σε ξεχωριστές αποστολές; Μπορεί να εφαρμοστεί το IOSS σε αυτήν την παραγγελία/συναλλαγή;**

Η πώληση των δύο αγαθών σε μία παραγγελία/συναλλαγή αποτελεί μία ενιαία προμήθεια. Δεδομένου ότι στην παραγγελία συμπεριλαμβάνονται αγαθά που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης δεν μπορεί να γίνει χρήση του IOSS, παρά το γεγονός ότι η αξία της παραγγελίας/συναλλαγής δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ. Συνεπώς, ο ΦΠΑ καταβάλλεται κατά την εισαγωγή, ανεξάρτητα από το εάν τα εμπορεύματα αποστέλλονται μαζί στην ίδια αποστολή ή σε χωριστές αποστολές.

**23. Ένας πελάτης αγοράζει σε δύο ξεχωριστές παραγγελίες/συναλλαγές ένα αγαθό 25 ευρώ και ένα αγαθό που υπόκειται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης (π.χ. μπουκάλι κρασί) 30 ευρώ από τον ίδιο προμηθευτή (μέσω του δικού του ιστότοπου)/ή μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής. Ο προμηθευτής/ηλεκτρονική διεπαφή αποφασίζει να αποστείλει και τα δύο αγαθά σε μία μόνο αποστολή. Μπορεί να εφαρμοστεί το IOSS σε αυτό το σενάριο;**

Για τελωνειακούς σκοπούς, αυτό θεωρείται ως ενιαία αποστολή για την οποία δεν μπορεί εφαρμοστεί το IOSS αλλά φορολογείται τη στιγμή της εισαγωγής (τελωνειακοί δασμοί και ειδικοί φόροι κατανάλωσης, κατά περίπτωση, πλέον ΦΠΑ). Ο προμηθευτής ή η ηλεκτρονική διεπαφή θα πρέπει να επιστρέψει τον ΦΠΑ που τυχόν καταβλήθηκε στο πλαίσιο του IOSS στον πελάτη με βάση την απόδειξη πληρωμής στα τελωνείο εισαγωγής.

### **5.2.5 Συντελεστής ΦΠΑ**

**24. Εάν χρησιμοποιείται το IOSS, ποιος πρέπει να ελέγξει την ορθότητα του συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται κατά την παράδοση;**

Είναι ευθύνη του προμηθευτή ή της ηλεκτρονικής διεπαφής που είναι εγγεγραμμένοι στο IOSS να χρεώσουν τον σωστό συντελεστή ΦΠΑ που ισχύει για την προμήθεια στο σχετικό κράτος μέλος κατανάλωσης (π.χ. τα κράτη μέλη στα οποία αποστέλλονται τα αγαθά). Για την ηλεκτρονική διεπαφή αυτό θα βασίζεται στις πληροφορίες που λαμβάνονται από τον υποκείμενο στο φόρο προμηθευτή. Το κ-μ κατανάλωσης θα ελέγχει την ορθότητα των συντελεστών που δηλώνονται στη δήλωση ΦΠΑ του IOSS.

## 5.2.6 Αριθμός μητρώου ΦΠΑ IOSS- χρήση / επαλήθευση

**25. Πώς θα επικυρωθεί στην πράξη ο ΑΦΜ IOSS; Πώς θα ελεγχθεί και ποιος είναι υπεύθυνος για τον έλεγχο της εγκυρότητας του αριθμού;**

Η εγκυρότητα του αριθμού φορολογικού μητρώου IOSS που περιλαμβάνεται σε μια τελωνειακή διασάφηση ελέγχεται ηλεκτρονικά από τις τελωνειακές αρχές στο μητρώο/βάση δεδομένων του αριθμού φορολογικού μητρώου IOSS. Η βάση δεδομένων περιέχει όλους τους αριθμούς αναγνώρισης ΦΠΑ IOSS που έχουν αποδοθεί από όλα τα κ-μ, συμπεριλαμβανομένης της ημερομηνίας έναρξης και λήξης ισχύος τους. Ο έλεγχος της σωστής χρήσης του ΑΦΜ IOSS από τους υποκείμενους στον φόρο προμηθευτές που είναι υπεύθυνοι για τη μεταφορά είναι κατά πρώτο λόγο ευθύνη της ηλεκτρονικής διεπαφής στην οποία έχει εκχωρηθεί αυτός ο αριθμός. Η σύμβαση, η συμφωνία ή οι γενικοί όροι που πρέπει να τηρούνται από τους υποκείμενους στον φόρο προμηθευτές θα πρέπει να περιγράφουν με σαφήνεια τις υποχρεώσεις τους που σχετίζονται με τη χρήση του αριθμού IOSS.

**26. Τι συμβαίνει εάν ο ΑΦΜ/IOSS που αναφέρεται στη διασάφηση εισαγωγής δεν είναι έγκυρος ή δεν αναγράφεται καθόλου στη διασάφηση εισαγωγής;**

Όταν ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ/IOSS που αναφέρεται σε μια τελωνειακή διασάφηση δεν είναι έγκυρος ή δεν παρέχεται καθόλου, το καθεστώς εισαγωγής δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί και η απαλλαγή από τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή δεν θα χορηγηθεί. Κατά συνέπεια, ο ΦΠΑ θα επιβάλλεται κατά την εισαγωγή από τις τελωνειακές αρχές. Δεν μπορεί να γίνει αποδεκτή τελωνειακή διασάφηση με μη έγκυρο αριθμό φορολογικού μητρώου IOSS και θα χρειαστεί να τροποποιηθεί η τελωνειακή διασάφηση με σκοπό τη χρήση των ειδικών ρυθμίσεων (special arrangements) ή του τυπικού μηχανισμού είσπραξης ΦΠΑ.



## 6. Ειδικές ρυθμίσεις (special arrangements)

### 27. Γιατί εισήχθησαν οι ειδικές ρυθμίσεις;

Οι ειδικές ρυθμίσεις εισήχθησαν ως εναλλακτική απλούστευση για την είσπραξη του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή σε περιπτώσεις όπου δεν χρησιμοποιείται ούτε το καθεστώς εισαγωγής (IOSS) ούτε ο τυπικός μηχανισμός είσπραξης ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Ομοίως με το καθεστώς εισαγωγής, η χρήση του ειδικού καθεστώτος δεν είναι υποχρεωτική.

### 28. Ποιες συναλλαγές καλύπτονται από τις ειδικές ρυθμίσεις;

Οι ειδικές ρυθμίσεις καλύπτουν την εισαγωγή των ακόλουθων αγαθών χαμηλής αξίας, για τα οποία δεν χρησιμοποιείται ούτε το καθεστώς εισαγωγής IOSS ούτε ο τυπικός μηχανισμός είσπραξης του ΦΠΑ:

- τα αγαθά παρέχονται σε πελάτες στην ΕΕ. Οι τύποι πελατών ορίζονται στο άρθρο 14 παράγραφος 4 της Οδηγίας ΦΠΑ και
- τα εμπορεύματα αποστέλλονται σε αποστολές εσωτερικής αξίας που δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ σε πελάτες στην ΕΕ και
- τα εμπορεύματα δεν υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης ή φόρους κατανάλωσης (συνήθως αλκοόλ ή προϊόντα καπνού, καφές, κλπ)
- τα εμπορεύματα τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία στο κράτος μέλος όπου καταλήγει η αποστολή ή η μεταφορά.

### 29. Ποιος μπορεί να χρησιμοποιήσει τις ειδικές ρυθμίσεις;

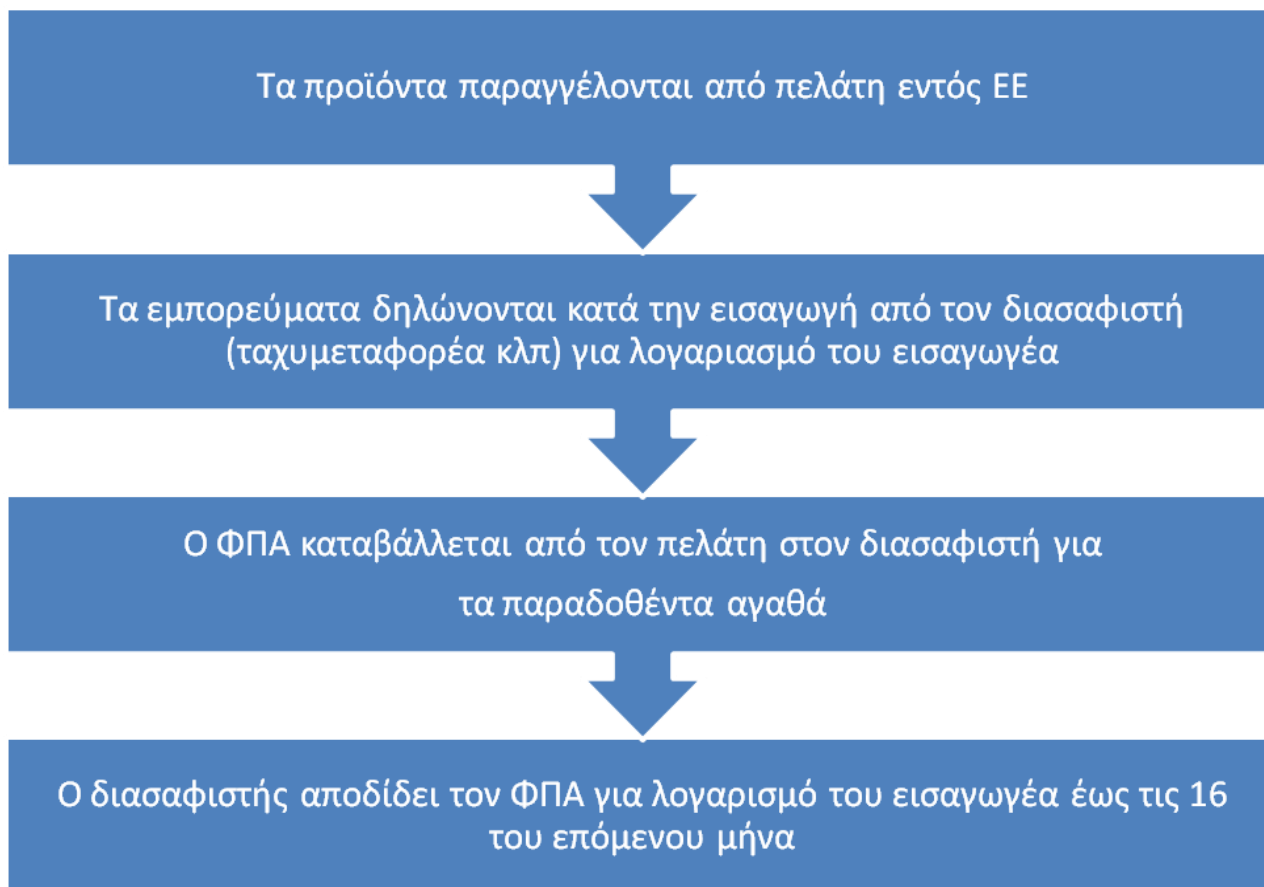
Αυτό το μέτρο απλούστευσης έχει σχεδιαστεί ιδίως για ταχυδρομικούς φορείς, ταχυμεταφορείς ή άλλους εκτελωνιστές στην ΕΕ που συνήθως δηλώνουν εμπορεύματα χαμηλής αξίας για εισαγωγή, είτε ως άμεσοι είτε ως έμμεσοι τελωνειακοί αντιπρόσωποι.

### 30. Πώς λειτουργεί;

Όταν παραγγέλλονται αγαθά εκτός ΕΕ, ο ΦΠΑ οφείλεται γενικά στην ΕΕ από τον πελάτη που παραγγέλλει και εισάγει τα αγαθά. Στο πλαίσιο των ειδικών ρυθμίσεων, ο πελάτης καταβάλλει τον ΦΠΑ στον διασφαριστή/πρόσωπο που προσκομίζει τα εμπορεύματα στο τελωνείο. Το πρόσωπο αυτό αποδίδει τον ΦΠΑ στην Τελωνειακή αρχή με απλουστευμένη διαδικασία έως την 16η του επόμενου μήνα. Στην πλειονότητα των περιπτώσεων, αυτός ο διασφαριστής θα είναι ταχυδρομικός φορέας, ταχυμεταφορέας ή τελωνειακός πράκτορας. Αυτές οι ειδικές ρυθμίσεις

μπορούν να χρησιμοποιηθούν μόνο εάν η θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία πραγματοποιείται στο κράτος μέλος στο οποίο θα παραδοθούν τα αγαθά χαμηλής αξίας στον πελάτη/εισαγωγέα.

### 31. Περίληψη ειδικών ρυθμίσεων (special arrangements)



Στο πλαίσιο των ειδικών καθεστώτων παρέχονται οι ακόλουθες διευκολύνσεις:

- Το πρόσωπο που παρουσιάζει τα εμπορεύματα στο τελωνείο αποδίδει στις φορολογικές/τελωνειακές αρχές μόνο τον ΦΠΑ που εισέπραξε πράγματι από τον πελάτη κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού μήνα. Ο διασαφιστής που προσκομίζει τα εμπορεύματα στο τελωνείο καταβάλλει στις αρμόδιες αρχές μία μόνο μηνιαία πληρωμή του συνόλου του ΦΠΑ που εισπράττεται από τους πελάτες (άρθρο 47ε παρ. 3 του Κώδικα ΦΠΑ. Εφόσον για τις ειδικές ρυθμίσεις η περίοδος αναφοράς είναι ο ημερολογιακός μήνας, η μηνιαία πληρωμή αναβάλλεται μέχρι τη 16η ημέρα του μήνα που ακολουθεί τον μήνα εισπραξης του ΦΠΑ.

Παράδειγμα: Τα εμπορεύματα εισάγονται στις 31 Αυγούστου 2021 στην Ελλάδα μέσω του ελληνικού ταχυδρομικού φορέα. Ο πελάτης καταβάλλει στον φορέα το ποσό του ΦΠΑ που αντιστοιχεί στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ στις 2 Σεπτεμβρίου 2021. Ο ελληνικός ταχυδρομικός φορέας υποχρεούται να καταβάλει αυτόν τον ΦΠΑ έως τις 16 Οκτωβρίου 2021 μαζί με οποιονδήποτε άλλο ΦΠΑ που εισπράττεται βάσει ειδικών ρυθμίσεων κατά τη διάρκεια του μήνα Σεπτεμβρίου 2021.

### **32. Τι πρέπει να κάνουν οι οικονομικοί φορείς που χρησιμοποιούν ειδικές ρυθμίσεις;**

Οι οικονομικοί φορείς που χρησιμοποιούν τις ειδικές ρυθμίσεις πρέπει να διασφαλίζουν ότι ο ΦΠΑ που εισπράττουν είναι σωστός με βάση το εμπορικό τιμολόγιο/έγγραφο που συνοδεύουν τα εισαγόμενα αγαθά. Ουσιαστικά, πρέπει να διασφαλίσουν ότι η εσωτερική αξία που δηλώνεται είναι σωστή, να εφαρμόζουν τον σωστό συντελεστή ΦΠΑ και να αποδίδουν τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή των αγαθών στην αρμόδια τελωνειακή αρχή. Οι οικονομικοί φορείς πρέπει επίσης να τηρούν αρχεία για τις συναλλαγές που καλύπτονται από τις ειδικές ρυθμίσεις. Αυτά τα αρχεία θα πρέπει, μεταξύ άλλων, να τους επιτρέπουν να δικαιολογούν τη μη καταβολή ΦΠΑ στα δέματα που αρνήθηκε ο πελάτης

#### **Πρακτικό παράδειγμα**

Ένας Έλληνας πολίτης αγοράζει 2 βιβλία στο διαδίκτυο από το ηλεκτρονικό κατάστημα ενός Αμερικάνου εκδότη συνολικής αξίας 40 ευρώ. Αυτή η τιμή δεν περιλαμβάνει ΦΠΑ. Ο Αμερικάνος συντάκτης συσκευάζει τα βιβλία σε έναν φάκελο. Αυτή η αποστολή παραλαμβάνεται από την American Post από την αποθήκη του Αμερικάνου συντάκτη, μαζί με άλλες παρόμοιες αποστολές. Η American Post στέλνει ένα μήνυμα ITMAT (ITeM ATtribute- δηλ. μήνυμα με τα βασικά χαρακτηριστικά της αποστολής/είδους) στα Ελληνικά Ταχυδρομεία με βάση τις πληροφορίες που παρέχονται από τον Αμερικάνο συντάκτη, μεταξύ άλλων, σχετικά με την ταυτότητα και τη διεύθυνση του Έλληνα πελάτη και μια περιγραφή των αγαθών (συμπεριλαμβανομένης της αξίας και του σχετικού κωδικού εμπορεύματος). Η αποστολή μεταφέρεται αεροπορικώς σε ταχυδρομική τσάντα και φτάνει στην Αθήνα, όπου η ταχυδρομική τσάντα παραδίδεται στα Ελληνικά Ταχυδρομεία.

#### **Φορολογική μεταχείριση:**

- Ο ΦΠΑ εισαγωγής οφείλεται στην Ελλάδα. Ο συντελεστής ΦΠΑ που εφαρμόζεται στη χώρα μας για τα βιβλία είναι (6%).
- Το πρόσωπο που παρουσιάζει τα εμπορεύματα στο τελωνείο (π.χ. Ελληνικά Ταχυδρομεία) υποβάλλει τελωνειακή διασάφηση εισαγωγής με μειωμένο σύνολο δεδομένων στα ελληνικά τελωνεία. Το ποσό του ΦΠΑ που πρέπει να καταβάλει ο πελάτης στο πρόσωπο που παρουσιάζει τα αγαθά είναι 2,40 ευρώ,
- Όταν τα Ελληνικά Ταχυδρομεία παραδίδουν τα εμπορεύματα, ο πελάτης πληρώνει ΦΠΑ πιθανότατα πριν ή κατά τη στιγμή της παράδοσης. Τα Ελληνικά Ταχυδρομεία δηλώνουν και καταβάλλουν αυτόν τον ΦΠΑ μαζί με τον ΦΠΑ που εισπράττεται για όλες τις εισαγωγές στο πλαίσιο των ειδικών ρυθμίσεων για τον αντίστοιχο ημερολογιακό μήνα στο ελληνικό τελωνείο έως τη 16η ημέρα του μήνα που ακολουθεί τον μήνα είσπραξης του ΦΠΑ.

## 7. Χρήση υπερ-απλουστευμένης διασάφησης H7

Η υπερ-απλουστευμένη διασάφησης H7 θεσπίστηκε προς υποστήριξη της νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο με μειωμένο σύνολο δεδομένων έναντι μίας συνήθους διασάφησης, λόγω του αναμενόμενου όγκου συναλλαγών, και στο πεδίο εφαρμογής της εμπίπτουν εμπορεύματα που αποστέλλονται σε αποστολές με ίδια αξία έως 150 ευρώ.

**Εξαιρούνται:**

**α) αγαθά που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης ή φόρο κατανάλωσης.**

**β) καινούρια μεταφορικά μέσα.**

**γ) εμπορεύματα που υπόκεινται σε τελωνειακή ατέλεια βάσει άλλων άρθρων του κανονισμού 1186/2009 για τις τελωνειακές ατέλειες, όπως εμπορικά δείγματα, καθώς και εμπορεύματα που έχουν εξαχθεί από τη χώρα μας και επιστρέφουν ως επανεισαγόμενα δεν μπορούν να τελωνιστούν με τη διασάφηση H7 και πρέπει να υπόκεινται σε ΕΔΕ Άνευ Στατιστικής Αξίας ή σε συνήθη διασάφηση με πλήρες σύνολο δεδομένων.**

**δ) εμπορεύματα που υπόκεινται σε απαγορεύσεις και περιορισμούς:** τα εμπορεύματα αυτά, εκτός από εκείνα για τα οποία απαγορεύεται η θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία καθώς και τα αποστελλόμενα εμπορεύματα από τις χώρες: Βόρεια Κορέα (KP), Ιράν (Ισλαμική Δημοκρατία) (IR), Ιράκ (IQ), Συρία (SY), Λιβύη (LY) και Ινδονησία (ID) πρέπει να τελωνίζονται με τη χρήση συνήθους τελωνειακής διασάφησης που περιέχει όλες τις σχετικές πληροφορίες και συνοδεύεται από τα κατά περίπτωση πιστοποιητικά/άδειες/εγκρίσεις για τον τελωνισμό τους.

Με την υποβολή της τελωνειακής διασάφησης με το σύνολο δεδομένων H7, δηλώνεται ότι τα εμπορεύματα δεν υπόκεινται σε απαγορεύσεις και περιορισμούς.

**ε) εμπορεύματα που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία με εφαρμογή των καθεστώτων 42 και 63 (εισαγωγή και επανεισαγωγή αγαθών με απαλλαγή ΦΠΑ και αποστολή σε άλλο Κράτος Μέλος της ΕΕ).**

**στ) εμπορεύματα που υπόκεινται σε δασμούς αντιντάμπινγκ και αντισταθμιστικούς δασμούς**

**ζ) εμπορεύματα τα οποία υπήχθησαν αρχικά σε καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης ή Ελεύθερη Ζώνη καθώς αφενός κάτι τέτοιο θα ερχόταν σε αντίθεση με την απαίτηση της απευθείας αποστολής που προβλέπεται στο άρθρο 23 παράγραφος 1 του κανονισμού για τις τελωνειακές ατέλειες αφετέρου αγαθά που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς αποθήκευσης 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 κατά τις διατάξεις ΦΠΑ.**

Ωστόσο, εμπορεύματα σε προσωρινή εναπόθεση ή υπαχθέντα στο καθεστώς διαμετακόμισης αμέσως μετά την άφιξή τους στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης ή πριν από την άφιξη αυτή, μπορούν να τελωνιστούν με χρήση της διασάφησης H7.



## Σχετικές Αναφορές - Χρήσιμοι σύνδεσμοι

- ❖ Επίσημος ιστότοπος της ΕΕ – νομοθεσία / διαδικασίες  
[https://ec.europa.eu/info/index\\_en](https://ec.europa.eu/info/index_en)
- ❖ Επίσημος ιστότοπος της ΕΕ – καθεστώς OSS  
[https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/index\\_en](https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/index_en)
- ❖ Επίσημος ιστότοπος της ΕΕ – καθεστώς IOSS  
[https://taxation-customs.ec.europa.eu/ioss\\_el](https://taxation-customs.ec.europa.eu/ioss_el)
- ❖ Επίσημος ιστότοπος της ΕΕ - Taxes in Europe Database- αναζήτηση συντελεστή ΦΠΑ σε όλα τα ΚΜ  
[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/taxSearch.html](https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxSearch.html)
- ❖ Επίσημος ιστότοπος της Α.Α.Δ.Ε. - Φορολογικές υπηρεσίες – ΦΠΑ - One Stop Shop (γενικές πληροφορίες - Είσοδος στην ηλεκτρονική εφαρμογή - Οδηγοί/εγχειρίδια χρήσης – Συχνές Ερωτήσεις/Απαντήσεις - κείμενη νομοθεσία -)  
<https://www.aade.gr/oss-el>
- ❖ Επίσημος ιστότοπος της Α.Α.Δ.Ε. - Τελωνειακές υπηρεσίες – e-commerce (αναλυτικές πληροφορίες- κείμενη νομοθεσία)  
<https://www.aade.gr/polites/teloneiakessypiresies/teloneia/e-commerce>

