



Νέοι κανόνες ΦΠΑ στο ηλεκτρονικό εμπόριο

Με τον Ν. 4818/2021 ενσωματώνονται στο εσωτερικό μας δίκαιο οι διατάξεις των Οδηγιών (ΕΕ) 2017/2455 και 2019/1995 του Συμβουλίου, οι οποίες ορίζουν ένα νέο θεσμικό περιβάλλον για τον ΦΠΑ σε σχέση με τις συναλλαγές που πραγματοποιούνται ηλεκτρονικά, τόσο για τις αποστολές εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης όσο και για τις εισαγωγές από τρίτες χώρες, με σαφή πλεονεκτήματα για τα δημόσια έσοδα και την επιχειρηματική κοινότητα.

Οι νέοι κανόνες έχουν ισχύ από την 1η Ιουλίου 2021, ενώ σχετικές οδηγίες έχουν δοθεί από την ΑΑΔΕ μέσω των Εγκυκλίων 2133/2021 και 2138/2021.

Κατωτέρω τίθεται συγκριτικός πίνακας των ειδικών καθεστώτων ως είχαν πριν την ενσωμάτωση των Οδηγιών και των ειδικών καθεστώτων όπως διαμορφώνονται μετά την εισαγωγή των νέων κανόνων:

Κώδικας ΦΠΑ	Πριν τους κανόνες e-commerce	Μετά τους κανόνες e-commerce	Καθεστώς
47β	Ειδικό καθεστώς για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο μη εγκατεστημένους εντός της Ένωσης	Ειδικό καθεστώς για υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο μη εγκατεστημένους εντός της Ένωσης	Μη Ενωσιακό Καθεστώς (non-Union OSS)
47γ	Ειδικό καθεστώς για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους εντός της Ένωσης αλλά μη εγκατεστημένους στο κράτος-μέλος κατανάλωσης	Ειδικό καθεστώς για ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, για παραδόσεις εντός κράτους - μέλους που πραγματοποιούνται μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών που διευκολύνουν τις παραδόσεις αυτές και για υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους εντός της Ένωσης αλλά μη εγκατεστημένους στο κράτος- μέλος κατανάλωσης	Ενωσιακό Καθεστώς (Union OSS)
47δ	-	Ειδικό καθεστώς για εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη	Ειδικό Καθεστώς Εισαγωγής (IOSS)
47ε	-	Ειδικές ρυθμίσεις για τη δήλωση και την πληρωμή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή	Ειδικές Ρυθμίσεις (Special Arrangements)
47στ	-	Ειδικές προβλέψεις για ορισμένα αγαθά που υπάγονται σε ΕΦΚ και Φόρο Κατανάλωσης και εμπίπτουν σε ειδικές υποχρεώσεις κατά τον ΕΤΚ	

Τα βασικά σημεία των νέων κανόνων για τις εξ αποστάσεως B2C παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών παρουσιάζονται κατωτέρω.

Ενωσιακό και Μη Ενωσιακό Καθεστώς απόδοσης του ΦΠΑ για τις εξ αποστάσεως B2C παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών

- ▶ Το ειδικό καθεστώς της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας (Mini One Stop Shop - "MOSS"), που χρησιμοποιούνταν μέχρι πρότινος αποκλειστικά για την απόδοση του ΦΠΑ στις τηλεπικοινωνιακές, ραδιοηλεκτρονικές και ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες ("TBE"), διευρύνεται και μετονομάζεται One Stop Shop "OSS" ώστε να καλύπτει όλες τις εξ αποστάσεως B2C υπηρεσίες από παρόχους εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος καθώς και τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και ορισμένες εγχώριες συναλλαγές που πραγματοποιούνται μέσω «θεωρούμενου προμηθευτή».
- ▶ Ως «θεωρούμενος προμηθευτής» ("deemed supplier"), καθορίζεται η επιχείρηση που διευκολύνει μέσω της χρήσης ηλεκτρονικής διεπαφής την παράδοση αγαθών, η οποία θεωρείται ότι έχει παραλάβει και παραδώσει η ίδια τα αγαθά αυτά και καθίσταται υπόχρεη για την απόδοση του ΦΠΑ.
- ▶ Το Μη Ενωσιακό Καθεστώς (non-Union scheme) καλύπτει όλες τις B2C διασυννοριακές υπηρεσίες από επιχειρήσεις που δεν είναι εγκατεστημένες στην ΕΕ, συμπεριλαμβανομένων των υπηρεσιών TBE.
- ▶ Το Ενωσιακό Καθεστώς (Union scheme) καλύπτει όλες τις B2C διασυννοριακές υπηρεσίες (συμπεριλαμβανομένων των TBE), τις ενδοκοινοτικές εξ

αποστάσεως πωλήσεις αγαθών καθώς και ορισμένες εγχώριες παραδόσεις αγαθών μέσω ηλεκτρονικών διεπαφών (για αγαθά που ανήκουν σε προμηθευτή τρίτης χώρας που παραδίδονται μέσω της ηλεκτρονικής διεπαφής).

- ▶ Καταργείται το υφιστάμενο κατώφλι των 35.000 - 100.000 ευρώ για τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και αντικαθίσταται από ένα ενιαίο πανευρωπαϊκό κατώφλι ύψους 10.000 ευρώ που καταλαμβάνει τόσο τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών όσο και τις παρεχόμενες υπηρεσίες. Το ως άνω όριο είναι δυνητικό για την επιλογή του τύπου παροχής / παράδοσης (το εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στον αποκτώντα πελάτη τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας).
- ▶ Οι υποκείμενοι στο φόρο, οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες ή πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε καταναλωτές στην ΕΕ, δεν χρειάζεται να εγγράφονται για σκοπούς ΦΠΑ σε κάθε κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιούνται οι οικείες συναλλαγές αλλά μόνο στο κράτος μέλος εγγραφής στην εφαρμογή OSS. Διευκρινίζεται ότι η χρήση της εφαρμογής OSS δεν απαιτεί τον ορισμό φορολογικού αντιπροσώπου.
- ▶ Οι υποκείμενοι στο φόρο εγκατεστημένοι εντός κι εκτός της Ένωσης, οι οποίοι παρέχουν B2C υπηρεσίες κι έχουν επιλέξει την Ελλάδα ως χώρα εγγραφής στο ενωσιακό και μη ενωσιακό καθεστώς αντίστοιχα, οφείλουν να εκδώσουν τα σχετικά παραστατικά σύμφωνα με τους κανόνες τιμολόγησης των ΕΛΠ (N. 4308/2014).

- ▶ Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται στην εφαρμογή OSS ανά ημερολογιακό τρίμηνο, μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου την οποία καλύπτει η δήλωση, ενώ ο φόρος καταβάλλεται συγχρόνως με την υποβολή της δήλωσης.
- ▶ Τυχόν τροποποιήσεις των στοιχείων που έχουν δηλωθεί σε προηγούμενες περιόδους συμπεριλαμβάνονται σε επόμενη δήλωση ΦΠΑ, εντός τριών (3) ετών από τη λήξη της ως άνω προθεσμίας.
- ▶ Οι προμηθευτές / «θεωρούμενοι προμηθευτές», οι οποίοι χρησιμοποιούν την εφαρμογή OSS, υποχρεούνται να καταχωρούν με επαρκείς λεπτομέρειες στα λογιστικά αρχεία (βιβλία) τις πληροφορίες για τις πραγματοποιούμενες συναλλαγές. Οι καταχωρίσεις διατίθενται ηλεκτρονικά, ύστερα από αίτηση, στην ελληνική Φορολογική Διοίκηση και στο κράτος μέλος κατανάλωσης και διαφυλάσσονται για διάστημα δέκα (10) ετών.
- ▶ Επισημαίνεται ότι δεν είναι δυνατή η χρήση της εφαρμογής OSS για την καταβολή ΦΠΑ σε πωλήσεις προϊόντων που υπόκειται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης και στα προϊόντα καφέ.

Νέα ειδικά καθεστώτα για την εισαγωγή αγαθών ίδιας αξίας έως 150 ευρώ

- ▶ Καταργείται η απαλλαγή ΦΠΑ για εισαγωγές αγαθών αξίας έως 22 ευρώ με αποτέλεσμα όλες οι εισαγωγές αγαθών να υπόκεινται σε τελωνειακές διατυπώσεις και σε ΦΠΑ.
- ▶ Καθιερώνονται δύο νέα προαιρετικά καθεστώτα απόδοσης του ΦΠΑ εισαγωγής των αγαθών με ίδια αξία έως 150 ευρώ (εξαιρουμένων των προϊόντων υποκείμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης και των προϊόντων καφέ):
 - ▶ Το Ειδικό Καθεστώς Εισαγωγής ("Import One Stop Shop" - "IOSS")
 - ▶ Οι Ειδικές Ρυθμίσεις για τη δήλωση και πληρωμή του ΦΠΑ ("Special Arrangements")
- ▶ Θεσπίζεται η υποχρέωση υποβολής διασάφησης θέσης εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία για κάθε αποστολή (δέμα). Στο πλαίσιο αυτό, δημιουργείται ένα νέο υπερ-απλουστευμένο τελωνειακό παραστατικό εισαγωγής («διασάφηση Η7») σε επίπεδο ΕΕ, συμπεριλαμβανομένων των αποστολών μεταξύ ιδιωτών (C2C). Η διασάφηση Η7 δύναται να χρησιμοποιηθεί μόνο μετά την 1η Ιουλίου 2021, ανεξάρτητα από την ημερομηνία άφιξης των εμπορευμάτων.
- ▶ Εξαιρούνται της προσκόμισης στο τελωνείο και της υποβολής διασάφησης, μεταξύ άλλων, τα διαφημιστικά έντυπα, οι κατάλογοι και τιμοκατάλογοι καθώς και τα ενημερωτικά φυλλάδια.
- ▶ Οι καταναλωτές επιβαρύνονται με τον συντελεστή ΦΠΑ που ισχύει στην Ελλάδα αναλόγως της δασμολογικής κλάσης του εισαγόμενου αγαθού.

Ειδικό καθεστώς εισαγωγής IOSS

- ▶ Στην περίπτωση που επιλεγεί το καθεστώς εισαγωγής IOSS, υπόχρεος στο φόρο καθίσταται ο πωλητής των αγαθών ή η ηλεκτρονική πλατφόρμα που διευκολύνει τις διαδικτυακές πωλήσεις αγαθών ή ο μεσάζων για υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους εκτός της ΕΕ (εξαιρείται η Νορβηγία).
- ▶ Ο πωλητής ή η ηλεκτρονική πλατφόρμα υποχρεούνται να εγγραφούν στο IOSS σε ένα μόνο κράτος μέλος και να αποκτήσουν μοναδικό ΑΦΜ/ΦΠΑ με ισχύ σε όλη την ΕΕ (VAT IOSS Identification Number).
- ▶ Σε περίπτωση ορισμού μεσάζοντα, ο ίδιος υποχρεούται σε εγγραφή στο IOSS ώστε να αποκτήσει έναν αναγνωριστικό αριθμό (IOSS identification number) με το πρόθεμα IN. Εν συνεχεία, ο μεσάζων αποκτά ένα μοναδικό ΑΦΜ/ΦΠΑ με ισχύ σε όλη την ΕΕ (VAT IOSS identification number) με το πρόθεμα IM για κάθε εκπροσωπούμενο υποκείμενο στο φόρο (πωλητή ή ηλεκτρονική πλατφόρμα).
- ▶ Οι εγγεγραμμένοι στο καθεστώς IOSS στην Ελλάδα οφείλουν να εκδώσουν τα σχετικά παραστατικά πώλησης αγαθών σύμφωνα με τους κανόνες τιμολόγησης των ΕΛΠ (Ν. 4308/2014).
- ▶ Ο πωλητής των αγαθών ή η ηλεκτρονική πλατφόρμα χρεώνει κατά τη στιγμή της πώλησης στον αγοραστή - παραλήπτη του δέματος την αξία του προϊόντος συν τον ΦΠΑ με το συντελεστή του φόρου που αντιστοιχεί στο κράτος μέλος κατανάλωσης / άφιξης του δέματος. Οι ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ για κάθε κράτος μέλος είναι διαθέσιμοι στη βάση δεδομένων Taxes in Europe DataBase.
- ▶ Η δήλωση ΦΠΑ στην εφαρμογή IOSS υποβάλλεται σε μηνιαία βάση μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί το τέλος της φορολογικής περιόδου που αφορά και περιλαμβάνει το ποσό ΦΠΑ που οφείλεται ανά κράτος μέλος κατανάλωσης. Απαραίτητη προϋπόθεση είναι να επιβεβαιωθεί η εγκυρότητα και ισχύς του IOSS VAT number από τις τελωνειακές αρχές κατά την υποβολή της διασάφησης Η7.
- ▶ Τυχόν τροποποιήσεις των στοιχείων που έχουν δηλωθεί σε προηγούμενες περιόδους συμπεριλαμβάνονται σε επόμενη δήλωση ΦΠΑ, εντός τριών (3) ετών από τη λήξη της ως άνω προθεσμίας.
- ▶ Το αρμόδιο τελωνείο για τη θέση σε ελευθερία των αποστολών χαμηλής αξίας μπορεί να βρίσκεται είτε στο κράτος μέλος του παραλήπτη, είτε στο κράτος μέλος όπου γίνεται η είσοδος των εμπορευμάτων στην ΕΕ και βρίσκονται τα κομβικά σημεία διαλογής / διανομής των εταιρειών ταχυμεταφοράς (hubs).
- ▶ Δεν έχουν δικαίωμα εγγραφής στο IOSS οι ενταγμένοι στο ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 39 Κώδικα ΦΠΑ).
- ▶ Ισχύει κι εδώ η υποχρέωση καταχώρησης των εισαγωγών στα βιβλία των προμηθευτών / «θεωρούμενων προμηθευτών» και η διατήρησή τους για δέκα (10) έτη. Αντίστοιχη υποχρέωση έχει και ο μεσάζων για κάθε έναν υποκείμενο στο φόρο που εκπροσωπεί.

Ειδικές Ρυθμίσεις για τη δήλωση και πληρωμή του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή ("Special Arrangements")

- ▶ Το καθεστώς των «Ειδικών Ρυθμίσεων» μπορεί να χρησιμοποιηθεί όταν δεν χρησιμοποιείται το ειδικό καθεστώς εισαγωγής IOSS και μόνο εάν το κράτος μέλος προορισμού των αγαθών συμπίπτει με το κράτος μέλος εισαγωγής.
- ▶ Υπόχρεος στο φόρο καθίσταται ο παραλήπτης του δέματος, ωστόσο, η απόδοση του φόρου πραγματοποιείται από το πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στο τελωνείο εκ μέρους του παραλήπτη - κατά κανόνα, οι εταιρείες διεθνούς ταχυμεταφοράς και τα ΕΛΤΑ.
- ▶ Η απόδοση του φόρου πραγματοποιείται με αναβολή πληρωμής, ήτοι καταβάλλεται σε μηνιαία βάση μέχρι τη 16η μέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί το μήνα βεβαίωσης της οφειλής, χωρίς ειδική άδεια και παροχή εγγύησης.
- ▶ Τα πρόσωπα που χρησιμοποιούν το καθεστώς Ειδικών Ρυθμίσεων οφείλουν να τηρούν αρχείο εισαγωγών για διάστημα δέκα (10) ετών.

Λοιπές διατάξεις / Υπαγωγή ηλεκτρονικών εκδόσεων βιβλίων σε υπερ-μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 6%

- ▶ Οι οπτικές, ακουστικές εκδόσεις βιβλίων και τα βιβλία που είναι εγγεγραμμένα σε CD, DVD, USB κλπ. και που δύναται να αναπαραχθούν ηλεκτρονικά, όπως επίσης και οι ηλεκτρονικά παρεχόμενες δημοσιεύσεις βιβλίων (οπτικών, ακουστικών) υπάγονται από τούδε και στο εξής σε συντελεστή ΦΠΑ 6%. Εξαιρούνται οι δημοσιεύσεις βιβλίων που προορίζονται για διαφημιστικούς σκοπούς και οι δημοσιεύσεις που συνίστανται σε βίντεο ή ακουστικό μουσικό περιεχόμενο.

EY | Building a better working world

Στην EY, σκοπός μας είναι η δημιουργία ενός καλύτερου εργασιακού κόσμου, παράγοντας μακροπρόθεσμη αξία για τους πελάτες μας, τους ανθρώπους μας και την κοινωνία, και οικοδομώντας εμπιστοσύνη στις κεφαλαιαγορές.

Αξιοποιώντας τα δεδομένα και την τεχνολογία, οι πολυσυνθετικές ομάδες μας, σε περισσότερες από 150 χώρες, οικοδομούν την εμπιστοσύνη μέσω της διασφάλισης της καλής λειτουργίας των επιχειρήσεων και βοηθούν τους πελάτες μας να αναπτυχθούν, να μετασχηματιστούν και να λειτουργήσουν αποτελεσματικότερα.

Μέσω των Ελεγκτικών, Συμβουλευτικών, Νομικών και Φορολογικών Υπηρεσιών μας, καθώς και μέσω των Συμβουλευτικών Υπηρεσιών Εταιρικής Στρατηγικής και Συναλλαγών, οι ομάδες της EY θέτουν καλύτερες ερωτήσεις, για να καταλήξουν σε νέες απαντήσεις στα περίπλοκα ζητήματα που αντιμετωπίζει ο κόσμος μας σήμερα.

Το λογότυπο EY αναφέρεται στον παγκόσμιο οργανισμό, και μπορεί να αναφέρεται σε μία, ή περισσότερες, από τις εταιρείες μέλη της Ernst & Young Global Limited, καθεμία από τις οποίες αποτελεί ξεχωριστή νομική οντότητα. Η Ernst & Young Global Limited, μια βρετανική εταιρεία περιορισμένης ευθύνης δια εγγυήσεως, δεν παρέχει υπηρεσίες σε πελάτες. Πληροφορίες αναφορικά με τον τρόπο που η EY συγκεντρώνει και χρησιμοποιεί τυχόν προσωπικά δεδομένα, καθώς και περιγραφή των δικαιωμάτων των υποκειμένων σύμφωνα με τη νομοθεσία περί προσωπικών δεδομένων, είναι διαθέσιμα στον σύνδεσμο ey.com/privacy. Για περισσότερες πληροφορίες για τον οργανισμό μας, παρακαλούμε επισκεφθείτε το ey.com

Έμμεση Φορολογία

Οι έμμεσοι φόροι επηρεάζουν την εφοδιαστική αλυσίδα και το χρηματοοικονομικό σύστημα. Το δίκτυό μας με τους αφοσιωμένους επαγγελματίες έμμεσης φορολογίας, συνδυάζει την τεχνική γνώση με την κατανόηση του επιχειρηματικού κλάδου και την πρόσβαση σε τεχνολογικά εξελιγμένα εργαλεία και μεθοδολογίες. Εντοπίζουμε τομείς κινδύνου και βιώσιμες ευκαιρίες σχεδιασμού για τους έμμεσους φόρους κατά τη διάρκεια του κύκλου φορολογικής ζωής, βοηθώντας σας να ανταποκριθείτε στις απαιτήσεις συμμόρφωσης και στους επιχειρηματικούς σας στόχους σε όλο τον κόσμο. Οι παγκοσμίως ολοκληρωμένες ομάδες μας σας παρέχουν την προοπτική και την υποστήριξη που χρειάζεστε για να διαχειριστείτε αποτελεσματικά τους έμμεσους φόρους. Έτσι «κάνει τη διαφορά» η EY.

Για περισσότερες πληροφορίες παρακαλώ επικοινωνήστε με τους:

Στέφανο Μήτσιο

Επικεφαλής Φορολογικού τμήματος, EY Ελλάδος
Τηλ.: +30 210 2886 363
email: stefanos.mitsios@gr.ey.com

Τάσο Αναστασιάδη

Partner - Indirect Tax, EY Ελλάδος
Τηλ: +30 210 2886 415
email: tassos.anastasiadis@gr.ey.com

Νικολέττα Μερκούρη

Director - Indirect Tax, EY Ελλάδος
Τηλ: +30 210 2886 572
email: nikoleta.merkouri@gr.ey.com

Βασιλική Τζουρμανά

Manager - Indirect Tax, EY Ελλάδος
Τηλ: +30 210 2886 207
email: vasiliki.tzourmana@gr.ey.com

© 2021 EY

All Rights Reserved.

www.ey.com



Η παρούσα έκδοση περιέχει πληροφορίες σε περιληπτική μορφή και κατά συνέπεια προορίζεται μόνο για γενική πληροφόρηση και καθοδήγηση. Δεν προορίζεται να χρησιμοποιηθεί ως υποκατάστατο μιας λεπτομερούς έρευνας ή της άσκησης επαγγελματικής κρίσης. Ούτε η EYGM Limited, αλλά ούτε κάποιο άλλο μέλος του παγκόσμιου οργανισμού της EY αναλαμβάνει την ευθύνη για οποιαδήποτε τυχόν ζημία σε οποιοδήποτε πρόσωπο ενεργεί ή απέχει από κάποια ενέργεια, ως αποτέλεσμα χρήσης οποιουδήποτε υλικού αυτής της έκδοσης. Για οποιοδήποτε συγκεκριμένο θέμα, θα πρέπει να απευθύνεστε στον κατάλληλο σύμβουλο.