

Πωλήσεις από απόσταση μέσω διαδικτύου («e-shop») και καθεστώς Φ.Π.Α.

A. Εισαγωγή

B. Πωλήσεις αγαθών από απόσταση σε άλλο κράτος – μέλος (κ-μ) της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ)

1. Γενικά

2. Υποχρεώσεις

3. Συντελεστές ΦΠΑ και προκαθορισμένα όρια ετήσιων πωλήσεων λιανικής για κάθε κ-μ της ΕΕ πέρα από τα οποία απαιτείται η εγγραφή στα μητρώα ΦΠΑ (ΑΦΜ) του συγκεκριμένου κ-μ.

4. Απόδοση ΦΠΑ

Γ. Πωλήσεις αγαθών σε τρίτες χώρες (εκτός κ-μ της ΕΕ)

1. Γενικά

2. Αποστολή – Εξαγωγή μέσω ΕΛΤΑ και εταιρειών ταχυμεταφορών

3. Επιστροφή ΦΠΑ

Δ. Παροχή υπηρεσιών από απόσταση

Ε. Αναφορές σε σχετική νομοθεσία

ΣΤ. Χρήσιμες πληροφορίες στο διαδίκτυο

Π1. Παράρτημα 1

Πίνακας Συντελεστών ΦΠΑ και προκαθορισμένων ετήσιων ορίων πωλήσεων λιανικής εξ' αποστάσεως.

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΗ ΣΥΝΤΟΝΙΣΤΙΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΕΥΚΟΛΥΝΣΗ ΤΟΥ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ

Πωλήσεις από απόσταση μέσω διαδικτύου ("e-shop") και καθεστώς ΦΠΑ

A. Εισαγωγή

Ο εντεινόμενος διεθνής ανταγωνισμός, αλλά και η οικονομική κρίση με τον περιορισμό της εσωτερικής κατανάλωσης, ωθεί ολοένα και περισσότερο τις επιχειρήσεις στο να στραφούν στην αναζήτηση αγορών και πελατών εκτός συνόρων. Επιπλέον, η Ενιαία Ευρωπαϊκή Αγορά σε συνδυασμό με το ηλεκτρονικό εμπόριο και το ηλεκτρονικό επιχειρείν γενικότερα, δημιουργεί έναν κόσμο ευκαιριών τόσο για τις εταιρείες όσο και για τους καταναλωτές. Πολλές φορές όμως στην πραγματικότητα, δεν είναι και τόσο εύκολο να εκμεταλλευτεί κανείς τις ευκαιρίες αυτές. Οι επιχειρήσεις ιδίως πρέπει να είναι ενήμερες για διάφορα θέματα, όπως είναι ο ΦΠΑ, η ηλεκτρονική τιμολόγηση και τα συστήματα διασυννοριακών πληρωμών, η προστασία δεδομένων, η προστασία των

καταναλωτών, κλπ. Ειδικά για τους νέους επιχειρηματίες ή για τους νέους που θέλουν να ξεκινήσουν να επιχειρούν, (και οι οποίοι είναι κατά κανόνα περισσότερο εξοικειωμένοι με τις νέες τεχνολογίες), ένα από τα πρώτα θέματα που εντάσσονται στα επιχειρηματικά τους σχέδια, είναι η χρήση του διαδικτύου και η διενέργεια πωλήσεων από απόσταση.

Σκοπός αυτού του μικρού οδηγού για τις πωλήσεις από απόσταση είναι να παρουσιάσει συνοπτικά και όσο το δυνατόν πιο πρακτικά, τις διαδικασίες που απαιτούνται για την έναρξη δραστηριότητας πωλήσεων από απόσταση καθώς και τις διαδικασίες διεκπεραίωσης της πώλησης - αποστολής των υλικών ή/και άυλων αγαθών και υπηρεσιών.

Επισημαίνεται ότι ο συνοπτικός αυτός οδηγός αφορά προϊόντα και υπηρεσίες που δεν εμπίπτουν στις κατηγορίες Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης, όπως αλκοόλ, πετρελαιοειδή, καπνός, ούτε σε λοιπές ειδικές απαιτήσεις ή αδειοδοτήσεις.

Οι πληροφορίες που παρατίθενται συγκεντρώθηκαν μέχρι και τον Οκτώβριο 2013 και βασίστηκαν στο υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο, με τη συνδρομή των αρμοδίων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών. Ο αναγνώστης του παρόντος οδηγού, μπορεί και θα πρέπει να επιβεβαιώνει από τις αρμόδιες υπηρεσίες την ισχύ των παρεχομένων πληροφοριών κατά περίπτωση.

Σύμφωνα με τη Γενική Γραμματεία Καταναλωτή και με βάση το υφιστάμενο θεσμικό πλαίσιο για τις συμβάσεις από απόσταση που ρυθμίζονται από το άρθρο 4 του ν. 2251/1994 (όπως αυτός ισχύει), πώληση ή «σύμβαση» από απόσταση, είναι κάθε σύμβαση που αφορά αγαθό ή υπηρεσία και συνάπτεται στο πλαίσιο ενός συστήματος προμήθειας αγαθών ή παροχής υπηρεσιών από απόσταση, η οποία οργανώνεται από τον προμηθευτή χωρίς ταυτόχρονη φυσική παρουσία του προμηθευτή και του καταναλωτή, με την χρησιμοποίηση τεχνικών μέσων επικοινωνίας. Οι πωλήσεις από απόσταση συνήθως αφορούν την λήψη και την εκτέλεση παραγγελιών μέσω του διαδικτύου (e-shop), της τηλεόρασης, τυποποιημένων επιστολών διαφημιστικών καταλόγων, κλπ.

Β. Πωλήσεις αγαθών από απόσταση σε άλλο κράτος - μέλος (κ-μ) της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ)

1. Γενικά

Πώληση από απόσταση σημαίνει ότι μια επιχείρηση ή ένας επιτηδευματίας που είναι εγκατεστημένος και έχει ΑΦΜ για σκοπούς ΦΠΑ (εφεξής ΑΦΜ/ΦΠΑ) σε ένα κ-μ της ΕΕ (κ-μ αποστολής ή κ-μ αναχώρησης) όπως πχ είναι η Ελλάδα, πωλεί και παραδίδει (αποστέλλει- μεταφέρει) με δική του ευθύνη, αγαθά σε άλλο κ-μ, πχ Λουξεμβούργο, Αγγλία, κλπ σε πελάτη που δεν διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ σ' αυτό το κράτος (κ-μ προορισμού). Ο πελάτης αυτός, δηλ. ο αγοραστής, μπορεί να είναι:

1. ιδιώτης (λιανική πώληση), ή
2. επιχείρηση/ επιτηδευματίας ο οποίος όμως δεν διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ, και

επομένως δεν κοινοποιεί (δεν μπορεί να κοινοποιήσει) το ΑΦΜ του στον πωλητή (χονδρική πώληση).

3. Μη υποκείμενα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου,

4. Αγρότες του ειδικού καθεστώτος, απαλλασσόμενοι χωρίς δικαίωμα έκπτωσης

Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ). όταν εγγεγραμμένο πρόσωπο σε ένα κράτος - μέλος πωλεί και παραδίδει αγαθά σε πελάτη σε άλλο κράτος-μέλος, ο οποίος δεν είναι εγγεγραμμένος για ΦΠΑ και δεν είναι υπόχρεος να είναι εγγεγραμμένος για Φ.Π.Α., τότε πραγματοποιεί πωλήσεις από απόσταση. Προϋπόθεση εφαρμογής του καθεστώτος των πωλήσεων από απόσταση που διενεργούνται μεταξύ της Ελλάδας και των άλλων κρατών-μελών είναι η αποστολή των αγαθών να γίνεται με ευθύνη του πωλητή.

Οι διατάξεις αυτές αφορούν πωλήσεις που πραγματοποιούνται με αποστολή των αγαθών και την ευθύνη της μεταφοράς την αναλαμβάνει ο πωλητής. Οι πωλήσεις γίνονται ταχυδρομικά, ή με άλλο τρόπο, κυρίως με βάση διανεμηθέντες τιμοκαταλόγους, ή τηλεφωνική παραγγελία από προμηθευτή που είναι εγκατεστημένος σε διαφορετικό κράτος - μέλος από τους αγοραστές και οι αγοραστές είναι πρόσωπα τα οποία δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και δεν υποχρεούνται από άλλες διατάξεις να καταβάλλουν φόρο για τις ενδοκοινοτικές τους αποκτήσεις στο κράτος - μέλος άφιξης των αγαθών.

Η ανάγκη που επέβαλε τη θεσμοθέτηση του καθεστώτος αυτού είναι η αποφυγή των στρεβλώσεων του ανταγωνισμού στο εσωτερικό της Κοινότητας. Σύμφωνα με το καθεστώς αυτό, τόπος φορολογίας αρχικά είναι ο τόπος όπου είναι εγκαταστημένος ο προμηθευτής, χωρίς να αποκλείεται και ο τόπος φορολογίας εκεί όπου είναι ο αγοραστής, εφόσον πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις. Ο παραπάνω κανόνας ισχύει, όταν οι πραγματοποιούμενες ετήσιες πωλήσεις δεν υπερβαίνουν ορισμένα όρια, όπως θα αναλυθεί και παρακάτω. Όταν γίνεται υπέρβαση των ορίων αυτών έχουμε εξαίρεση από τον κανόνα.

[Ως πωλήσεις από απόσταση, σύμφωνα με την παράγραφο 6 του άρθρου 13 του Κώδικα Φ.Π.Α., ως ισχύει, θεωρούνται οι πωλήσεις αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από την Ελλάδα προς άλλο κράτος μέλος της ΕΕ, εφόσον:

1) η παράδοση γίνεται προς τους παρακάτω εγκαταστημένους σε άλλο κράτος μέλος: α) υποκείμενους χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους (π.χ. γιατρούς ή ενταγμένους στο καθεστώς των απαλλασσόμενων από ΦΠΑ μικρών επιχειρήσεων), β) αγρότες του ειδικού καθεστώτος,

γ) μη υποκείμενα νομικά πρόσωπα (π.χ. δήμος) και εφόσον οι παραπάνω δεν είναι γραμμένοι στο σύστημα VIES,

δ) μη υποκείμενα φυσικά πρόσωπα (ιδιώτες),

2) δεν αφορά καινούργια μεταφορικά μέσα, αγαθά που εγκαθίστανται ή συναρμολογούνται, αγαθά που υπόκεινται σε Ε.Φ.Κ. ή αγαθά για τα οποία εφαρμόζονται τα άρθρα 45 (προκειμένου για μεταχειρισμένα ή για αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας) και 46 (πωλούνται μέσω δημοπρασίας),

3) οι εν λόγω πωλήσεις υπερβαίνουν στην τρέχουσα διαχειριστική περίοδο ή έχουν υπερβεί στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τα 100.000 ή 35.000 ΕΥΡΩ ανάλογα με το κράτος μέλος προορισμού, ή προαιρετικά, ανεξάρτητα από τα όρια αυτά, η

επιχείρηση θέλει οι παραπάνω πωλήσεις της να φορολογούνται στο άλλο κράτος μέλος. (Σημειώνεται ότι αν γίνονται πωλήσεις, θεωρούμενες κατά τα παραπάνω ως «από απόσταση», υποχρεωτικά ή προαιρετικά, υπάρχει η υποχρέωση υποβολής σχετικής

δήλωσης μεταβολών στο Μητρώο, καθώς και η λήψη Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο κράτος μέλος αποστολής).

2.Υποχρεώσεις

Για τη διενέργεια πωλήσεων από απόσταση, οι επιχειρήσεις - επαγγελματίες που έχουν ΑΦΜ και εγκατάσταση στην Ελλάδα (κ-μ αποστολής), πρέπει να έχουν :

A. Δηλώσει τη δραστηριότητα αυτή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ τους, με τη συμπλήρωση και υποβολή του εντύπου Μ12, το οποίο παρατίθεται στο Παράρτημα 2 .

B. Υποβάλει αίτηση καταχώρησης και να έχουν εγγραφεί στο Ειδικό Μητρώο Προμηθευτών της Γενικής Γραμματείας Καταναλωτή, σύμφωνα με την Απόφαση 1342/1997. Υπόδειγμα της Αίτησης παρατίθεται στο Παράρτημα 2]

2.Υποχρεώσεις

Για τη διενέργεια πωλήσεων από απόσταση, οι επιχειρήσεις - επαγγελματίες που έχουν ΑΦΜ και εγκατάσταση στην Ελλάδα (κ-μ αποστολής), πρέπει να έχουν:

A. Δηλώσει τη δραστηριότητα αυτή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ τους, με τη συμπλήρωση και υποβολή του εντύπου Μ12, το οποίο παρατίθεται στο Παράρτημα 2.

B. Υποβάλει αίτηση καταχώρησης και να έχουν εγγραφεί στο Ειδικό Μητρώο Προμηθευτών της Γενικής Γραμματείας Καταναλωτή, σύμφωνα με την Απόφαση 1342/1997. Υπόδειγμα της Αίτησης παρατίθεται στο Παράρτημα 2

Ειδικότερα, όταν πρόκειται για υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της Ελλάδας (ο οποίος ήδη ασκεί εμπορική δραστηριότητα), και όσον αφορά τις διαδικασίες με τις ΔΟΥ, αυτός πρέπει να:

1. Υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ δήλωση μεταβολών - μετάταξης με την οποία δηλώνει, τα κράτη μέλη στα οποία είτε ήδη φορολογείται υποχρεωτικά (δηλ. τα κ-μ στα οποία ήδη έχει καταγραφεί και έχει ήδη αποκτήσει αριθμό φορολογικού μητρώου),

είτε τα κράτη μέλη στα οποία επιθυμεί να φορολογείται προαιρετικά. (Προκειμένου για νέα επιχείρηση, το δικαίωμα επιλογής ασκείται με τη δήλωση έναρξης).

1α. Στην περίπτωση υποχρεωτικής ένταξης στο καθεστώς, η δήλωση μεταβολών - μετάταξης υποβάλλεται εντός 10 ημερών, αφότου κατέστη υποχρεωτική η ένταξη αυτή και ισχύει και για την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

1β. Στην περίπτωση προαιρετικής ένταξης στο καθεστώς, η δήλωση μεταβολών μετάταξης υποβάλλεται σε οποιοδήποτε χρόνο και ισχύει υποχρεωτικά τουλάχιστον

για δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους. Εάν η δήλωση αυτή υποβληθεί, κατά τη διάρκεια: της διαχειριστικής περιόδου και μετά τη 10η ημέρα του πρώτου μήνα, ισχύει υποχρεωτικά για την τρέχουσα, και τις δύο επόμενες διαχειριστικές περιόδους.

2. Με την παραπάνω δήλωση ο υποκείμενος υποχρεούται να συνυποβάλλει, υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986 με την οποία γνωστοποιεί, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τους αριθμούς φορολογικού μητρώου με τους οποίους έχει καταγραφεί στα άλλα κράτη μέλη για την απόδοση του Φ. Π. Α. που οφείλεται, ή τα ονοματεπώνυμα και τους Α.Φ.Μ/Φ.Π.Α των φορολογικών αντιπροσώπων που τυχόν έχει ορίσει, στα κράτη αυτά.

3. Για τη λήξη του καθεστώτος αυτού ο υποκείμενος οφείλει να υποβάλλει δήλωση μεταβολών - μετάταξης. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου εκείνης κατά την οποία δεν θα ισχύει το καθεστώς αυτό.

Σε περίπτωση που η δήλωση μεταβολών - μετάταξης δεν υποβληθεί μέχρι την παραπάνω προθεσμία, ο υποκείμενος παραμένει στο καθεστώς αυτό και για την επόμενη διαχειριστική περίοδο, εκτός εάν χρεώνει φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει για τις πράξεις αυτές, οπότε αυτομάτως θεωρείται ότι λήγει το παραπάνω καθεστώς προαιρετικής ένταξης.

Για κάθε πώληση από απόσταση πρέπει να εκδίδεται το φορολογικό στοιχείο που προβλέπεται (Απόδειξη Λιανικής στην περίπτωση λιανικής πώλησης - Τιμολόγιο στην περίπτωση χονδρικής πώλησης). Το ποσό ΦΠΑ που αντιστοιχεί, ανάλογα με τον τόπο φορολογίας του αγαθού, σύμφωνα με τα όσα έχουν ήδη αναφερθεί, θα πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στην τιμή πώλησης του προϊόντος όταν η πώληση είναι λιανική. Το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται αποστέλλεται με το εμπόρευμα στον πελάτη του άλλου κράτους μέλους της ΕΕ (κ-μ προορισμού).

Για την αποστολή του εμπορεύματος από τις εγκαταστάσεις της επιχείρησης έως την μεταφορική εταιρεία, τα εμπορεύματα θα πρέπει να συνοδεύονται από το απαιτούμενο κατά περίπτωση φορολογικό στοιχείο (π.χ. Δελτίο Αποστολής).

3. Συντελεστές ΦΠΑ και προκαθορισμένα όρια ετήσιων πωλήσεων λιανικής για κάθε κ-μ της ΕΕ πέρα από τα οποία απαιτείται η εγγραφή στα μητρώα ΦΠΑ (ΑΦΜ) του συγκεκριμένου κ-μ.

Επισημαίνεται ότι εάν οι ετήσιες πωλήσεις λιανικής (πωλήσεις λιανικής εντός μιας ίδιας διαχειριστικής περιόδου) του Έλληνα επιχειρηματία υπερβούν ένα συγκεκριμένο όριο που έχει προκαθοριστεί από το κ-μ προορισμού, τότε ο Έλληνας επιχειρηματίας - πωλητής έχει την υποχρέωση να εγγραφεί στα φορολογικά μητρώα και να αποκτήσει ΑΦΜ/ΦΠΑ του κ-μ προορισμού. Ο Έλληνας επιχειρηματίας θα πρέπει να τηρεί ξεχωριστό αρχείο αναφορικά με την αξία των πωλήσεων σε κάθε κ-μ και να εξασφαλίσει ότι θα εγγραφεί έγκαιρα όταν υπερβεί το όριο που έχει προκαθοριστεί από το κάθε συγκεκριμένο κ-μ. Συνήθως θα πρέπει

να έχει φροντίσει να εγγραφεί 1 μήνα πριν την πραγματοποίηση πώλησης μετά την υπέρβαση του προκαθορισμένου ορίου.

Το κάθε κ-μ της ΕΕ μπορεί να επιλέγει ένα από τα προκαθορισμένα όρια, (συνήθως είτε 100.000 ευρώ, είτε 35.000 ευρώ). Τα όρια αυτά παρατίθενται στον Πίνακα του Παραρτήματος 1. Είναι ευθύνη του έλληνα επιχειρηματία - πωλητή να γνωρίζει ποιο είναι το

κ-μ προορισμού που αποστέλλονται τα αγαθά και ποιο είναι το ισχύον όριο σ' αυτό το κ-μ προορισμού.

Επίσης επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που ο Έλληνας επιχειρηματίας έχει υποχρέωση να αποκτήσει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο κ-μ προορισμού για πωλήσεις εξ' αποστάσεως, ο συντελεστής ΦΠΑ με βάση τον οποίο διαμορφώνεται η τελική τιμή πώλησης, είναι αυτός που ισχύει στον τόπο προορισμού -στο άλλο κράτος μέλος της ΕΕ και όχι αυτός που ισχύει στην Ελλάδα. Για παράδειγμα, για ένα προϊόν το οποίο στην Ελλάδα εμπίπτει στην κατηγορία ΦΠΑ 23%, εάν πωλείται στο Λουξεμβούργο, η τελική του τιμή θα διαμορφωθεί με βάση τον αντίστοιχο συντελεστή ΦΠΑ που ισχύει στο Λουξεμβούργο, δηλ. 15%. Ομοίως, για πωλήσεις στην Αγγλία ο συντελεστής αυτός είναι 20%. Σημειώνεται τέλος, ότι ο επιχειρηματίας στο κ-μ αποστολής (ο Έλληνας επιχειρηματίας) μπορεί να επιλέγει να χρησιμοποιεί το συντελεστή του ΦΠΑ που αντιστοιχεί στο κ-μ προορισμού, ακόμη και στην περίπτωση που οι ετήσιες πωλήσεις του δεν υπερβαίνουν το προκαθορισμένο όριο του κ-μ προορισμού, με την προϋπόθεση ότι προηγουμένως θα έχει εγγραφεί στα φορολογικά μητρώα και θα έχει αποκτήσει ΑΦΜ του κ- μ προορισμού. Στον Πίνακα του παραρτήματος 1 αναγράφονται οι αντίστοιχοι συντελεστές ΦΠΑ που ισχύουν σε κάθε κ-μ της ΕΕ.

4. Απόδοση ΦΠΑ

Η ευθύνη ορθής απόδοσης του ΦΠΑ σε κάθε κ-μ για τις πωλήσεις από απόσταση είναι ευθύνη του επιχειρηματία - πωλητή, δηλ. του επιχειρηματία στο κ-μ αποστολής (εν προκειμένω του Έλληνα επιχειρηματία).

Οι πράξεις των πωλήσεων από απόσταση θα πρέπει να συμπεριλαμβάνονται στις δηλώσεις Φ.Π.Α. του πωλητή τις οποίες υποχρεούται να υποβάλλει στο κ-μ φορολόγησής τους. Συνεπώς στην περίπτωση που Έλληνας πραγματοποιεί πωλήσεις από απόσταση σε άλλο κ-μ (πχ Γαλλία) και δεν έχει υπερβεί το οριζόμενο από αυτό το κ-μ όριο πωλήσεων από απόσταση ούτε έχει επιλέξει να λάβει Α.Φ.Μ. για το σκοπό αυτό, τότε:

α. στο στοιχείο πώλησης που θα εκδώσει θα επιβάλλει Φ.Π.Α. με τον αναλογούντα Φ.Π.Α. που ισχύει στην Ελλάδα.

β. θα συμπεριλάβει τις πράξεις αυτές στις δηλώσεις Φ.Π.Α. που υποβάλλει (περιοδικές και εκκαθαριστικές) και

γ. θα καταβάλλει το ποσό του Φ.Π.Α. που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη δήλωση Φ.Π.Α..

Στην περίπτωση που ο υποκείμενος επιλέξει την φορολόγησή του σε άλλο κ-μ, οφείλει να υποβάλλει δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., με την οποία να γνωστοποιεί την επιλογή του αυτή. Η επιλογή του ισχύει υποχρεωτικά για 2 τουλάχιστον πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, εντός των οποίων δεν μπορεί να ανακληθεί. Εάν η δήλωση υποβληθεί κατά τη διάρκεια μιας διαχειριστικής περιόδου και μετά την 10η ημέρα του πρώτου μήνα, ισχύει για την περίοδο αυτή και για τις δύο επόμενες διαχειριστικές περιόδους. Η δήλωση αυτή ισχύει και πέραν της διετίας, εφόσον μετά την πάροδο της διετίας δεν ανακληθεί, η δε ανάκληση ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Ο έλληνας επιχειρηματίας - πωλητής, για τις ετήσιες πωλήσεις του σε συγκεκριμένο κ-μ προορισμού, που δεν υπερβαίνουν το προκαθορισμένο όριο (πχ των 35.000 ή 100.000 ευρώ κατά περίπτωση), δηλώνει τις πράξεις αυτές στην περιοδική και εκκαθαριστική δήλωση στους κωδικούς που δηλώνονται οι παραδόσεις στο εσωτερικό της χώρας. Η απόδοση επομένως του ΦΠΑ στην περίπτωση αυτή γίνεται όπως και για τις λοιπές συναλλαγές εντός της Ελλάδας, με βάση τις δηλώσεις ΦΠΑ αφού ο τόπος φορολογίας του επιχειρηματία είναι η Ελλάδα.

Στην περίπτωση υπέρβασης του ορίου ο Έλληνας επιτηδευματίας - πωλητής έχει υποχρέωση να εγγραφεί στα φορολογικά μητρώα, να αποκτήσει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο κ-μ προορισμού και να υποβάλλει περιοδική δήλωση καταβάλλοντος το φόρο που οφείλεται για τις πωλήσεις αυτές, στο κ-μ αυτό. Για τις πράξεις αυτές δεν υποβάλλεται ανακεφαλαιωτικός πίνακας και οι πράξεις αυτές δηλώνονται στην περιοδική και εκκαθαριστική δήλωση ως πωλήσεις φορολογητέες εκτός Ελλάδας.

Γ. Πωλήσεις αγαθών σε τρίτες χώρες (εκτός κ-μ της ΕΕ)

1. Γενικά

Οι πωλήσεις προς ιδιώτες ή επιτηδευματίες εγκατεστημένους σε τρίτες χώρες (εκτός ΕΕ), δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ, (παρ. 1, άρθρ. 24, του Κώδικα ΦΠΑ). Συγκεκριμένα, απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της ΕΕ, από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή.

Για κάθε πώληση πρέπει να εκδίδεται το απαιτούμενο φορολογικό παραστατικό (τιμολόγιο, στοιχείο λιανικής, κλπ), χωρίς ΦΠΑ και στο φορολογικό στοιχείο θα πρέπει να αναγράφεται η παραπομπή στη σχετική εθνική ή κοινοτική διάταξη απαλλαγής, πχ «Απαλλαγή ΦΠΑ βάσει των διατάξεων της παρ. 1, του άρθρου 24 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει». Επίσης το φορολογικό στοιχείο που εκδίδεται πρέπει να παραδίδεται/αποστέλλεται μαζί με το εμπόρευμα στον πελάτη του άλλου κράτους (εκτός Ε.Ε.).

Επιπροσθέτως, επισημαίνεται ότι για την εφαρμογή της απαλλαγής ΦΠΑ απαιτείται να έχει υποβληθεί Διασάφηση εξαγωγής. Η υποβολή κανονικής τελωνειακής Διασάφησης εξαγωγής είναι υποχρεωτική για όλες τις αποστολές που γίνονται από μεταφορικές / ταχυμεταφορικές εταιρείες (υπόδειγμα του ΕΔΕ παρατίθεται στο

Παράρτημα 2). Η υποβολή κανονικής τελωνειακής διασάφησης από τον Απρίλιο του 2012 υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω του συστήματος ICISNet).

Οι εμπορευματικές αποστολές μέχρι 1.000 ευρώ (στατιστικό όριο που ισχύει στην Ελλάδα, όπως και στις υπόλοιπες χώρες κ-μ της Ε.Ε.) υπόκεινται σε συμπλήρωση και υποβολή απλουστευμένης τελωνειακής διασάφησης (ΕΔΕ ANEY ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗΣ ή «ΕΔΕ ANEY ΣΤΑΤ», ΕΔΕ = Ενιαίο Διοικητικό Έγγραφο ή απλούστερα Διασάφηση), και οι αποστολές άνω των 1.000 ευρώ σε κανονική τελωνειακή διασάφηση (ΕΔΕ ΕΞΑΓΩΓΗΣ ή «ΕΔΕ ΕΞΑΓ»), Ανεξάρτητα από την αξία της αποστολής, στις περιπτώσεις περιορισμών ή απαγορεύσεων και προηγούμενου ανασταλτικού καθεστώτος, απαιτείται υποβολή κανονικής τελωνειακής διασάφησης. Πρέπει να σημειωθεί ότι το «ΕΔΕ ANEY ΣΤΑΤ» και το «ΕΔΕ ΕΞΑΓ» είναι το ίδιο έντυπο αλλά στην περίπτωση του «ΕΔΕ ANEY ΣΤΑΤ» απαιτείται η συμπλήρωση λιγότερων πληροφοριών (λιγότερων πεδίων). Ειδικά δε, το «ΕΔΕ ANEY ΣΤΑΤ» δεν υποβάλλεται ηλεκτρονικά αλλά μόνο σε έντυπη μορφή.

2. Αποστολή - Εξαγωγή μέσω ΕΛΤΑ και εταιρειών ταχυμεταφορών Πρέπει να σημειωθεί ότι στις περιπτώσεις αποστολής δεμάτων μέσω ΕΛ.ΤΑ., δεν θα πρέπει να γίνεται σύγχυση με τη συμπλήρωση - υποβολή του ειδικού εντύπου - πολυπτύχου CP72 (Κ.Α.Υ. 25.90.18.0089) των ΕΛ.ΤΑ. Το έντυπο αυτό αποτελεί πρότυπο τελωνειακής δήλωσης της Παγκόσμιας Ένωσης Ταχυδρομείων, η 4η σελίδα του οποίου αποτελεί Τελωνειακή Διασάφηση - Customs Declaration CN 23 (υπόδειγμα του εντύπου CN 23 των ΕΛ.ΤΑ. παρατίθεται στο Παράρτημα 1), το οποίο συμπληρώνεται από τους αποστολείς είτε σε εμπορικές είτε σε μη εμπορικές αποστολές σύμφωνα με το ταχυδρομικό δίκαιο και προς διευκόλυνση των τελωνειακών διατυπώσεων στην Τρίτη χώρα.

Το έντυπο αυτό δεν επέχει θέση τελωνειακής διασάφησης στη χώρας μας και ως εκ τούτου δεν αποτελεί τελωνειακό παραστατικό απαλλαγής του ΦΠΑ εξαγωγής (ΠΟΛ.1262/2.8.1993). Αποδεκτά τελωνειακά παραστατικά εξαγωγής είναι μόνο το ΕΔΕ ΕΞΑΓΩΓΗΣ και το ΕΔΕ ANEY ΣΤΑΤ, όπως περιγράφεται ανωτέρω.

Η χρήση των τελωνειακών δηλώσεων CN 22/ CN 23 επιτρέπεται μόνο από τον ΦΠΚΥ (ΦΠΚΥ = φορέας Παροχής Καθολικής Υπηρεσίας) στο πλαίσιο της διεθνούς διακίνησης ταχυδρομικών αντικειμένων (άρθρα 237-238 Καν. 2454/93, ν. 3738/2009).

Σύμφωνα με το Άρθρο 7 του ν. 4053/2012 (ΦΕΚ 44 Α') : "Με απόφαση του Υπουργού Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων ορίζεται ο δημόσιος ή ιδιωτικός φορέας που παρέχει την καθολική υπηρεσία στο σύνολο της Επικράτειας και ο οποίος επιλέγεται σύμφωνα με τις διατάξεις του π.δ. 59/2007 (Α' 63). Η ανάθεση της καθολικής υπηρεσίας γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της διαφάνειας, της απαγόρευσης των διακρίσεων και της αναλογικότητας. Η Ε.Ε.Τ.Τ. κοινοποιεί την ταυτότητα του φορέα παροχής καθολικής υπηρεσίας στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή και ενημερώνει την Ευρωπαϊκή Επιτροπή σχετικά με τα μέτρα που έχουν ληφθεί για την εξασφάλιση της καθολικής υπηρεσίας.". Με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 21

ίδιου του νόμου (4053/2012), η εταιρεία ΕΛ. ΤΑ. ΑΕ, παραμένει ΦΠΚΥ για την Ελλάδα μέχρι το 2028.

Επισημαίνεται ότι η CN 23 δεν γίνεται αποδεκτή ως τελωνειακή διασάφηση για τις αποστολές εμπορικού χαρακτήρα (είτε B2B είτε B2C). Η CN23 συμπληρώνεται από τους αποστολείς είτε σε εμπορικές είτε σε μη εμπορικές αποστολές σύμφωνα με το ταχυδρομικό δίκαιο και προς διευκόλυνση των τελωνειακών διατυπώσεων στην τρίτη χώρα (χώρα προορισμού της αποστολής).

3. Επιστροφή ΦΠΑ

Το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει με την υποβολή περιοδικών ή εκκαθαριστικών δηλώσεων ΦΠΑ, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο δεν επιθυμεί τη μεταφορά του για συμψηφισμό στην επόμενη φορολογική ή διαχειριστική περίοδο (κατά περίπτωση), επιστρέφεται από το Δημόσιο.

Η επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ στις εξαγωγικές επιχειρήσεις γίνεται με διαδικασίες που βασίζονται στις διατάξεις του ν.2859/2000 (κώδικας Φ.Π.Α.), όπως ισχύει μέχρι σήμερα, καθώς και στις ΠΟΛ.1090/2.4.2012, ΠΟΛ.1067/3.4.2013 και ΠΟΛ.1082/18.4.2013.

Ειδικότερα σύμφωνα με τις διατάξεις των ΑΥΟ ΠΟΛ.1090/2.4.2012 και ΠΟΛ.1067/3.4.2013 ορίζεται η ακόλουθη διαδικασία:

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλλει αίτηση επιστροφής.
2. Η υλοποίηση της επιστροφής ενεργείται αυστηρά κατά προτεραιότητα με κριτήριο το χρόνο υποβολής της αίτησης επιστροφής.
3. Η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (ΓΓΠΣ), μέχρι τη 15' ημέρα του μήνα που ακολουθεί το μήνα εντός του οποίου υποβάλλεται η αίτηση επιστροφής, πραγματοποιεί ηλεκτρονική επεξεργασία διαθέσιμων στοιχείων, σχετικά με τη συμμόρφωση των υποκείμενων στο φόρο και τη συμφωνία των αιτούμενων προς επιστροφή ποσών με τα δεδομένα των υποβαλλόμενων δηλώσεων, χρησιμοποιώντας μέθοδο ανάλυσης κινδύνου και αποστέλλει στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. ηλεκτρονικό αρχείο με αιτήσεις για τις οποίες η επιστροφή πρέπει να πραγματοποιηθεί κατόπιν διενέργειας προσωρινού ελέγχου.4. Οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. υποχρεούνται:

- Να πραγματοποιήσουν την επιστροφή για όσες αιτήσεις επιστροφής δεν απαιτείται προσωρινός έλεγχος εντός δεκαπέντε (15) ημερών από την παραλαβή του αρχείου, σύμφωνα με το άρθρο 2 της παρούσας και στη συνέχεια ενημερώνουν τη ΓΓΠΣ, απολογιστικά.
- Να διενεργήσουν προσωρινό έλεγχο για τις αιτήσεις επιστροφής που απαιτείται το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από την παραλαβή του αρχείου.

Στην περίπτωση που από τον ανωτέρω προσωρινό έλεγχο κριθεί απαραίτητο, διενεργείται τακτικός έλεγχος, ο οποίος ολοκληρώνεται εντός πέντε (5) μηνών από την υποβολή της αίτησης επιστροφής, εκτός από την περίπτωση που η αίτηση

επιστροφής αφορά φορολογική περίοδο για την οποία δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οπότε ο έλεγχος ολοκληρώνεται εντός πέντε (5) μηνών από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το σχετικό ΑΦΕΚ εκδίδεται το αργότερο εντός μηνός από την ολοκλήρωση των ανωτέρω ελέγχων (προσωρινού ή τακτικού).

5. Οι Δ.Ο.Υ. αποστέλλουν στη Γ.Δ.Φ.Ε. & Ε μέσω της ΓΓΠΣ κατάλογο των περιπτώσεων για τις οποίες κρίθηκε απαραίτητος ο τακτικός έλεγχος με αιτιολόγηση της απόφασης αυτής. Ανάλογη με τα ανωτέρω διαδικασία ακολουθείται για αιτήσεις επιστροφής που εκκρεμούν ή που θα υποβληθούν μέχρι την της ανωτέρω διαδικασίας.

Σε κάθε περίπτωση, μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, από τους δικαιούχους που έτυχαν επιστροφής χωρίς έλεγχο, επιλέγεται δείγμα, για τη διενέργεια ελέγχου.

Δ. Παροχή υπηρεσιών από απόσταση

Οι πωλήσεις λογισμικού και μεταφόρτωση (downloading) μέσω διαδικτύου δεν υπόκειται σε τελωνειακές διατυπώσεις. Σύμφωνα με τον Κοινοτικό Τελωνειακό Κώδικα και τις διατάξεις εφαρμογής του (Καν. 2913/1992 και Καν. 2454/1993 αντίστοιχα), η τελωνειακή νομοθεσία έχει εφαρμογή στην περίπτωση εμπορευμάτων, δηλαδή προϊόντων/αγαθών, φυσικών ή τεχνητών, που εισέρχονται στο κοινοτικό τελωνειακό έδαφος διασχίζοντας τα φυσικά σύνορα της χώρας. Τα αρχεία σε ηλεκτρονική μορφή που δεν παρουσιάζονται σε ενσώματο απόθεμα αλλά διακινούνται μόνο ηλεκτρονικά, μέσω διαδικτύου, δεν αποτελούν αντικείμενο δασμολογικής κατάταξης στο Κοινό Δασμολόγιο της Ε.Ε., ανεξαρτήτως του περιεχομένου τους, επειδή συνιστούν άυλα αγαθά. Κατά συνέπεια, η ηλεκτρονική διακίνησή τους από τρίτη χώρα (εκτός Ε.Ε.), δεν υπόκειται σε δασμολογική επιβάρυνση.

Οι συναλλαγές με αντικείμενο άυλα αγαθά που δεν διακινούνται υπό τη μορφή φυσικών αντικειμένων (πχ. δισκέτα, δίσκος ψηφιακών δεδομένων) δεν θεωρούνται ότι εμπίπτουν στην έννοια των εμπορευμάτων για τελωνειακούς σκοπούς.

Οι ηλεκτρονικές υπηρεσίες για τις οποίες γίνεται λόγος παρακάτω είναι οι εξής:

- 1) Η δημιουργία και η φιλοξενία ιστοσελίδων, η εξ αποστάσεως συντήρηση προγραμμάτων και εξοπλισμού,
- 2) η παροχή λογισμικού και η ενημέρωσή του,
- 3) η παροχή εικόνων, κειμένων και πληροφοριών και η διάθεση βάσεων δεδομένων,
- 4) η παροχή μουσικής, κινηματογραφικών ταινιών και παιχνιδιών, περιλαμβανομένων των κάθε είδους τυχερών παιχνιδιών, πολιτικών, πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών ή ψυχαγωγικών εκπομπών ή εκδηλώσεων
- 5) η παροχή διδασκαλίας εξ αποστάσεως.

1. Η διάθεση λογισμικού σε ψηφιακή μορφή μέσω ηλεκτρονικού δικτύου θεωρείται παροχή ηλεκτρονικής υπηρεσίας.

2. Η παροχή ηλεκτρονικών υπηρεσιών από Έλληνα υποκείμενο σε ΦΠΑ προς μη υποκείμενα στο φόρο αυτό πρόσωπα, σύμφωνα με τον συνδυασμό των διατάξεων των παραγράφων 2.β και 13 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000):

α) υπάγεται σε ΦΠΑ στην Ελλάδα, όταν ο λήπτης της ηλεκτρονικής υπηρεσίας βρίσκεται εντός της Ε.Ε. (Ελλάδα ή άλλο Κράτος Μέλος),

β) δεν υπάγεται σε ΦΠΑ στην Ελλάδα όταν ο λήπτης της ηλεκτρονικής υπηρεσίας βρίσκεται εκτός Ε.Ε..

Κατά συνέπεια, στην αμοιβή που λαμβάνει ελληνική επιχείρηση για παροχή ηλεκτρονικής υπηρεσίας (π.χ. πώληση εφαρμογής ηλεκτρονικού παιχνιδιού) πρέπει να χρεώνει ΦΠΑ με τον κανονικό συντελεστή (23%) εφόσον ο λήπτης της υπηρεσίας (χρήστης του ηλεκτρονικού παιχνιδιού) είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε. Εννοείται ότι η ελληνική επιχείρηση είναι υπόχρεη για την καταβολή του φόρου αυτού στο ελληνικό δημόσιο, δεδομένου ότι παρέχει την υπηρεσία αυτή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 του Κώδικα ΦΠΑ.

Αντίθετα δεν οφείλεται φόρος στην Ελλάδα στην περίπτωση που οι λήπτες της υπηρεσίας αυτής είναι εγκατεστημένοι σε τρίτες χώρες. Ο φόρος στη δεύτερη αυτή περίπτωση οφείλεται στις τρίτες χώρες εγκατάστασης των ληπτών και είναι θέμα διερεύνησης για ενδεχόμενη υποχρέωση της ελληνικής επιχείρησης που παρέχει τις ηλεκτρονικές υπηρεσίες (π.χ. πώληση εφαρμογής λογισμικού) για την απόδοση του φόρου στις τρίτες χώρες.

3. Στην περίπτωση που από ελληνική επιχείρηση μέσω μιας ιστοσελίδας παρέχεται δωρεάν πρόσβαση για on-line διεξαγωγή ηλεκτρονικού παιχνιδιού σε τελικούς χρήστες, και στη συνέχεια, έναντι αμοιβής (μικροποσών τα οποία συγκεντρώνονται και αποστέλλονται μέσω άλλων επιχειρήσεων, οι οποίες λειτουργούν ως «Διαδικτυακές Πύλες Πληρωμών» - Εταιρείες Micropayments, όπως οι εταιρίες PaySafe Card, PayPal, κλπ), δίνεται η δυνατότητα στους μη υποκείμενους χρήστες-παίχτες του ηλεκτρονικού παιχνιδιού να αποκτούν πρόσβαση σε πρόσθετες αυτοματοποιημένες λειτουργίες (extra, bonus), τότε υπάρχουν επιχειρήσεις που μεσολαβούν για την είσπραξη της αντιπαροχής που οφείλεται από τους χρήστες αυτούς οι οποίες δεν παρέχουν ηλεκτρονική υπηρεσία, αλλά παρέχουν υπηρεσίες είσπραξης προς την ελληνική επιχείρηση .

Οι εν λόγω υπηρεσίες συνιστούν είσπραξη απαιτήσεων τρίτων και υπάγονται σε ΦΠΑ στην Ελλάδα ως τόπο εγκατάστασης του λήπτη των υπηρεσιών αυτών (δηλαδή της ελληνικής επιχείρησης), σύμφωνα με το άρθρο 14.2.α του Κώδικα ΦΠΑ, και δεν εμπίπτουν στις απαλλακτικές διατάξεις του άρθρου 22.1.κε του Κώδικα ΦΠΑ (αντίστοιχο άρθρο 135 παρ. δ) της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ). Ο φόρος αυτός καταβάλλεται από την ελληνική επιχείρηση με τη μέθοδο της χρεοπίστωσης (αναγραφή στην περιοδική δήλωση και στο σκέλος των εκροών και στο σκέλος των

εισορών). Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε. υπάρχει υποχρέωση υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 παράγραφος 5.β.περίπτωση β) του Κώδικα ΦΠΑ.

4. Μια άλλη παρόμοια περίπτωση είναι όταν Έλληνες πωλητές (πχ κατασκευαστές Apps, ή άλλων υπηρεσιών - εφαρμογών λογισμικού συνεργάζονται με άλλους ενδιαμέσους για την πώληση των εφαρμογών τους σε τελικούς αγοραστές.

Για λόγους απλοποίησης ας πάρουμε ένα παράδειγμα όπου ένας Έλληνας κατασκευαστής λογισμικού διαθέτει την εφαρμογή του σε Γερμανό πελάτη - μέσω ιστοσελίδας(-ων) μιας ενδιάμεσης επιχείρησης εγκατεστημένης στην Αγγλία. Στο παράδειγμα αυτό επισημαίνεται ότι η Αγγλική επιχείρηση δεν αγοράζει την εφαρμογή λογισμικού από τον Έλληνα κατασκευαστή της, αλλά απλά, λειτουργώντας σαν ενδιάμεσος, δίνει τη δυνατότητα σε άλλους (τελικούς) αγοραστές από κ-μ της ΕΕ ή και εκτός αυτής, να την προμηθευτούν (κάτι παρόμοιο πχ με το «GooglePlay»). Φυσικά το γεγονός αυτό θα πρέπει να τεκμαίρεται και να προκύπτει από τη σύμβαση που υπογράφεται μεταξύ των συμβαλλομένων μερών (του Έλληνα και του Άγγλου). Επισημαίνεται ότι ο Έλληνας κατασκευαστής εφαρμογής λογισμικού θεωρείται πάροχος υπηρεσίας για το Γερμανό πελάτη του.

Ας δούμε πρώτα τι ισχύει για τη συναλλαγή μεταξύ του Έλληνα και του τελικού πελάτη -αγοραστή (για χάριν της ορολογίας ΦΠΑ, επισημαίνουμε ξανά ότι ο τελικός Γερμανός αγοραστής-πελάτης, θεωρείται στην περίπτωση αυτή, ο λήπτης της υπηρεσίας, μια που όπως είπαμε η με αυτό τον τρόπο πώληση της εφαρμογής λογισμικού, θεωρείται παροχή υπηρεσίας).

Στην περίπτωση που ο εν λόγω λήπτης της υπηρεσίας είναι ιδιώτης (συναλλαγή B2C), ο Έλληνας (σύμφωνα με το άρθρο 14, παρ. 2, περίπτ. β του κώδικα ΦΠΑ), θα «τιμολογήσει» το Γερμανό με στοιχείο λιανικής, υπολογίζοντας ΦΠΑ στην τελική τιμή του λογισμικού με τον κανονικό συντελεστή (23%) που ισχύει στην Ελλάδα.

Αν ο Γερμανός είναι επιχείρηση, δηλ. έχει ΑΦΜ - ΦΠΑ (συναλλαγή B2B), τότε ο Έλληνας εκδίδει τιμολόγιο χωρίς ΦΠΑ (σύμφωνα με το άρθρο 14, παρ. 2, περίπτ. α) και αναγράφει επί του τιμολογίου «Αντίστροφη επιβάρυνση». Στην περίπτωση αυτή και στις δύο ανωτέρω περιπτώσεις, όπως έχει προαναφερθεί, ο Έλληνας πρέπει να έχει ήδη εγγραφεί στα μητρώα VIES και φυσικά έχει υποχρέωση υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων.

Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση που ο τελικός πελάτης (λήπτης της υπηρεσίας) δεν είναι εγκατεστημένος εντός της ΕΕ, αλλά σε μια άλλη τρίτη χώρα πχ στην Τουρκία, τότε είτε αυτός είναι ιδιώτης, είτε πρόκειται για επιχείρηση, ο Έλληνας «παρέχων την υπηρεσία» (όπως συμβαίνει και στις περιπτώσεις εξαγωγών) δεν επιβάλλει («ελληνικό») ΦΠΑ στην αμοιβή του(άρθρα 14, παρ. 13 και παρ 2, περίπτ. α, αντίστοιχα του κώδικα ΦΠΑ). Επιπλέον όμως οφείλει να διερευνήσει ενδεχόμενες φορολογικές υποχρεώσεις του στον τόπο εγκατάστασης των ληπτών των υπηρεσιών του..

Ας δούμε τέλος τι ισχύει για τη συναλλαγή μεταξύ του Άγγλου (ενδιάμεσου) και του Έλληνα.

Στην περίπτωση αυτή, ο Άγγλος παρέχει υπηρεσία μεσολάβησης προς τον Έλληνα(ο οποίος είναι αυτής) Επειδή η συναλλαγή αυτή είναι «επαγγελματική» μεταξύ επιχειρήσεων (B2B), υπάγεται σε ΦΠΑ στην Ελλάδα κατ' εφαρμογή του άρθρου 14, παρ. 2, περ. α' του Κώδικα ΦΠΑ. Συνεπώς ο Άγγλος εκδίδει τιμολόγιο προς τον Έλληνα χωρίς ΦΠΑ και ο Έλληνας αποδίδει στο ελληνικό δημόσιο το φόρο που αναλογεί στην υπηρεσία που λαμβάνει με χρεοπίστωση στην περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου. Επίσης, για τη συναλλαγή αυτή υποβάλλει και ανακεφαλαιωτικό πίνακα.

Ε. Αναφορές σε σχετική νομοθεσία

Οδηγία 2006/112/ΕΚ, όπως ισχύει

Άρθρο 34 , 146.1.α'

Κανονισμός 2913/1992 Κοινοτικός Τελωνειακός Κώδικας

Κανονισμός 2454/1993 Διατάξεις εφαρμογής του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα Κώδικας Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), όπως ισχύει

Άρθρο 2 ως προς το αντικείμενο του φόρου για την παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών και ορισμός.

Άρθρο 14 ως προς τον τόπο παροχής υπηρεσιών.

Άρθρο 28 ως προς την ενδοκοινοτική παράδοση.

Άρθρο 13 § 5 και 6 ως προς τον τόπο φορολογίας στην περίπτωση παράδοσης και μεταφοράς αγαθών εντός Κοινότητας σε πρόσωπα που δεν διαθέτουν ΑΦΜ/ΦΠΑ.

Άρθρο 24 ως προς την απαλλαγή των εξαγωγών.

Προεδρικό Διάταγμα 131/2003 ΦΕΚ Α116 για το ηλεκτρονικό εμπόριο με το οποίο ενσωματώθηκε η οδηγία 31/2000/ΕΚ

Νόμος 2251/1994 ΦΕΚ 191 -16.11.1994 για την Προστασία Καταναλωτή

Άλλες Αποφάσεις

ΚΥΑ Τ.2014/217 ΦΕΚ 645Β' 1-8-1978 (άρθρο 19)

ΑΥΟ 1002413/203/24/0014 ΠΟΛ.1004/1.1.1993 ΦΕΚ Β' 52/9-2-1993

ΥΑ 1103551/8478/0014 ΠΟΛ.1262/2.8.1993 (ΦΕΚ 675Β' /1993) όπως ισχύει

Δ14Α 1049953 ΕΞ 20.3.2013,

ΑΥΟ ΠΟΛ.1090/2.4.2012

ΠΟΛ.1067/3.4.2013 Α.Υ.Ο. και

ΠΟΛ.1082/18.4.2013 Εγκύκλιος

Υ.Α. Κ1-919/2012 (ΑΔΑ: Β495Φ-63Ξ)

Πίνακας

Κράτος - Μέλος Ευρωπαϊκής Ένωσης		Ποσοστό Συντελεστή ΦΠΑ		Προκαθορισμένο όριο ετήσιων πωλήσεων εξ αποστάσεως	
Ελληνική Ονομασία	Αγγλική Ονομασία	Βασικό (Υψηλό)	Μειωμένο και χαμηλό	Ευρώ	Εθνικό Νόμισμα
Αυστρία	AT-Austria	20%	12% ή 10%	€ 35.000	€ 35.000
Βέλγιο	BE-Belgium	21%	12%, 6% ή 0% σε μερικές περιπτώσεις	€ 35.000	€ 35.000
Βουλγαρία	BG-Bulgaria	20%	0% ή 7%	35.791	70.000 BGN
Γαλλία	FR-France	19,60%	5,5% ή 2,1%	€ 100.000	€ 100.000
Γερμανία	DE-Germany	19%	7%	€ 100.000	€ 100.000
Δανία	DK-Denmark	25%	-	37.557	280.000 DKK
Ελλάδα	EL-Greece	23%	13% ή 6,5% (16%, 9% και 5% στα νησιά του Αιγαίου)	€ 35.000	€ 35.000
Εσθονία	EE-Estonia	20%	9%	€35.151	€35.151
Ηνωμένο Βασίλειο	GB-United Kingdom	20%	5% ή 0%	81.843	70.000 GBP
Ιρλανδία	IE-Ireland	21%	13,5%, 4,8% ή 0%	€ 35.000	€ 35.000
Ισπανία	ES-Spain	18%	8% ή 4% (5%, 2% ή 0% στα Κανάρια)	€ 35.000	€ 35.000
Ιταλία	IT-Italy	21%	10% ή 4%	€ 35.000	€ 35.000
Κύπρος	CY-Cyprus	18%	5%	€ 35.000	€ 35.000
Λεττονία	LV-Latvia	22%	12% ή 0%	34.052	24.000 LVL
Λιθουανία	LT-Lithuania	21%	9% ή 5%	36.203	125.000 LTL
Λουξεμβούργο	LU-Luxembourg	15%	12%, 9%, 6%, ή 3%	€ 100.000	€ 100.000
Μάλτα	MT-Malta	18%	5%	€ 35.000	€ 35.000
Ολλανδία	NL-The Netherlands	21%	6% ή 0%	€ 100.000	€ 100.000
Ουγγαρία	HU-Hungary	25%	5%	32.257	8.800.000 HUF
Πολωνία	PL-Poland	23%	8% ή 5%	40.293	160.000 PLN

Πορτογαλία	PT-Portugal	23%	13% ή 6% (15%, 8% ή 4% στη Μαδέιρα και στις Αζόρες)	€ 35.000	€ 35.000
Ρουμανία	RO-Romania	24%	9%	28.012	118.000 RON
Σλοβακία	SK-Slovakia	19%	10%	€ 35.000	€ 35.000
Σλοβενία	SL-Slovenia	20%	8,50%	€ 35.000	€ 35.000
Σουηδία	SE-Sweden	25%	12% ή 6%	36.232	320.000 SEK
Τσεχία	CZ-Czech Republic	20%	10%	46.570	1.140.000 CZK
Φινλανδία	FI-Finland	23%	13% ή 9%	€ 35.000	€ 35.000

Επιχειρησιακή Συντονιστική Επιτροπή (ΕΣΕ) για τη διευκόλυνση του διασυνοριακού εμπορίου

Η Επιχειρησιακή Συντονιστική Επιτροπή (ΕΣΕ) για τη διευκόλυνση του διασυνοριακού εμπορίου είναι το συντονιστικό όργανο που δημιουργήθηκε με την Πράξη του Υπουργικού Συμβουλίου (ΠΥΣ) 2/25-1-2013/ΦΕΚ 19Α. Η ΕΣΕ αποτελείται από στελέχη του Δημόσιου και του Ιδιωτικού τομέα με σκοπό την υλοποίηση, παρακολούθηση και συντονισμό των δράσεων της Εθνικής Στρατηγικής σύμφωνα με τον Οδικό Χάρτη για τη Διευκόλυνση του Εξωτερικού Εμπορίου. Στον Οδικό Χάρτη προβλέπονται δράσεις που θα διευκολύνουν τις διαδικασίες που αφορούν στις εξαγωγές, τις εισαγωγές και γενικότερα το διασυνοριακό εμπόριο της χώρας. Η στρατηγική αυτή περιλαμβάνει 25 δράσεις που προβλέπεται να υλοποιηθούν έως και το 2015.

Μπορείτε να επικοινωνείτε με την ΕΣΕ και την Υποστηρικτική της Ομάδα :
Τηλ. 210 32866306, 210 3286355, 210 3286073
e-mail : tradefacilitation@ypany.gov.gr
<http://www.taxheaven.gr>