



Οδηγός για τη μονοαπευθυντική θυρίδα στον τομέα του ΦΠΑ

(ισχύει από την 1η Ιουλίου 2021)

Περιεχόμενα

Γενικές πληροφορίες σχετικά με τον παρόντα οδηγό	2
Συντομογραφίες	2
Γενικό πλαίσιο	4
Μέρος 1α — Εγγραφή στα μητρώα	12
Γενικό πλαίσιο:	12
Διευκρινίσεις	16
Μέρος 1β — Διαγραφή από τα μητρώα/εξαίρεση	26
Γενικό πλαίσιο	26
Διευκρινίσεις	26
Διαγραφή από τα μητρώα	26
Εξαίρεση	32
Ημερομηνία έναρξης ισχύος της διαγραφής από τα μητρώα / εξαίρεσης	33
Περίοδος απαγόρευσης	37
Μέρος 2 — Δηλώσεις ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας	39
Γενικό πλαίσιο	39
Διευκρινίσεις	39
Μέρος 3 — Πληρωμές	52
Γενικό πλαίσιο	52
Διευκρινίσεις	52
Μέρος 4 — Διάφορα	55
Καταχωρίσεις	55
Τιμολόγηση	55
Φορολογική ελάφρυνση για επισφαλείς απαιτήσεις	56
Παράρτημα 1 — Νομοθεσία	57
Παράρτημα 2 — Στοιχεία εγγραφής	58
Παράρτημα 3 — Στοιχεία δήλωσης μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας	64

Γενικές πληροφορίες σχετικά με τον παρόντα οδηγό

Στόχος του παρόντος οδηγού είναι η καλύτερη κατανόηση τόσο της νομοθεσίας της ΕΕ (βλέπε παράρτημα 1) σε σχέση με τη διευρυμένη μονοαπευθυντική θυρίδα όσο και των λειτουργικών και τεχνικών προδιαγραφών για τα ειδικά καθεστάτα, όπως εγκρίθηκαν από τη μόνιμη επιτροπή διοικητικής συνεργασίας (SCAC).

Ο παρών οδηγός δεν είναι νομικά δεσμευτικός, αλλά αποσκοπεί απλώς στην παροχή πρακτικής και άτυπης καθοδήγησης σχετικά με τον τρόπο εφαρμογής της νομοθεσίας και των προδιαγραφών της ΕΕ, βάσει των απόψεων της ΓΔ Φορολογίας και Τελωνειακής Ένωσης.

Ο παρών οδηγός είναι ένα έργο υπό εξέλιξη: δεν είναι εξαντλητικός ούτε αποτελεί τελικό προϊόν, αλλά αντικατοπτρίζει την κατάσταση σε μια συγκεκριμένη χρονική στιγμή βάσει των διαθέσιμων γνώσεων και της πείρας που έχει αποκτηθεί. Με την πάροδο του χρόνου αναμένεται να προκύψει ενδεχομένως η ανάγκη προσθήκης συμπληρωματικών στοιχείων.

Η διευρυμένη μονοαπευθυντική θυρίδα αποτελεί μέρος της δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο. Εκτενείς επεξηγήσεις και διευκρινίσεις σχετικά με τους κανόνες ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο διατίθενται στις «Επεξηγηματικές σημειώσεις σχετικά με τους κανόνες ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο»:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/ressources_en

Συντομογραφίες

B2C — Από επιχειρήσεις προς καταναλωτές

ΕΕ — Ευρωπαϊκή Ένωση

IOSS — Μονοαπευθυντική θυρίδα για τις εισαγωγές

Αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS — αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται σε υποκείμενο στον φόρο ή στον μεσάζοντα υποκείμενου στον φόρο ο οποίος ορίζεται ώστε να κάνει χρήση της μονοαπευθυντικής θυρίδας για τις εισαγωγές

MOSS — Μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα

KM — Κράτος μέλος

KME — Κράτος μέλος εγγραφής

KMK — Κράτος μέλος κατανάλωσης

OSS — Μονοαπευθυντική θυρίδα

Καθεστάτα OSS — Καθεστάτα μονοαπευθυντικής θυρίδας: μη ενωσιακό καθεστώς, ενωσιακό καθεστώς, καθεστώς εισαγωγής

MME — Μικρή επιχείρηση/μικρές επιχειρήσεις

Πάροχος υπηρεσιών ή προμηθευτής — Υποκείμενος στο φόρο ο οποίος παρέχει αγαθά και/ή υπηρεσίες

Υποκείμενος στον φόρο μη εγκατεστημένος στην ΕΕ — υποκείμενος στον φόρο ο οποίος δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητας ούτε τη μόνιμη εγκατάστασή του στην ΕΕ ή έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του σε έδαφος κράτους μέλους στο οποίο δεν εφαρμόζεται η οδηγία για τον ΦΠΑ (βλ. άρθρο 6 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ για τον ΦΠΑ).

Υπηρεσίες ΤΡΗ — Τηλεπικοινωνιακές, ραδιοτηλεοπτικές και ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες.

Γενικό πλαίσιο

Η μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα (MOSS), η οποία τέθηκε σε εφαρμογή την 1η Ιανουαρίου 2015, επεκτάθηκε με αποτέλεσμα τη δημιουργία της μονοαπευθυντικής θυρίδας (OSS) από την 1η Ιουλίου 2021, με την οποία καλύπτεται ευρύτερο φάσμα παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών και εισάγονται περαιτέρω απλουστεύσεις.

Η εν λόγω διευρυμένη μονοαπευθυντική θυρίδα καλύπτει τρία ειδικά καθεστάτα: 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 καθεστάτα 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 (γενικά) εγκατεστημένοι μέσω διαδικτυακής πύλης στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγγεγραμμένοι (κράτος μέλος εγγραφής). Τα καθεστάτα είναι προαιρετικά.

Στην πράξη, ένας υποκείμενος στον φόρο που διαθέτει αριθμό μητρώου για καθεστώς μονοαπευθυντικής θυρίδας σε ένα κράτος μέλος (το κράτος μέλος εγγραφής) θα υποβάλλει ηλεκτρονικά δηλώσεις ΦΠΑ με το σύστημα της μονοαπευθυντικής θυρίδας με ανάλυση των παραδόσεων αγαθών ή των παροχών υπηρεσιών που μπορούν να δηλωθούν στο αντίστοιχο καθεστώς μονοαπευθυντικής θυρίδας μαζί με τον οφειλόμενο ΦΠΑ. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται ανά τρίμηνο στο μη ενωσιακό καθεστώς και στο ενωσιακό καθεστώς και κάθε μήνα στο καθεστώς εισαγωγής. Αν ένας υποκείμενος στον φόρο επιλέξει να χρησιμοποιήσει ένα από τα καθεστάτα, πρέπει να δηλώσει όλες τις παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που υπάγονται στο συγκεκριμένο καθεστώς μέσω της δήλωσης στην OSS του αντίστοιχου καθεστώτος. Αυτές οι δηλώσεις ΦΠΑ μέσω της OSS, μαζί με τον καταβληθέντα ΦΠΑ, αποστέλλονται στη συνέχεια από το κράτος μέλος εγγραφής στα αντίστοιχα κράτη μέλη κατανάλωσης μέσω ασφαλούς δικτύου επικοινωνιών.

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 ανήκει βάσει των εθνικών υποχρεώσεων ΦΠΑ.

Τα καθεστάτα OSS είναι διαθέσιμα σε υποκείμενους στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι εντός και εκτός ΕΕ. Οι υποκείμενοι στον φόρο που είναι **εγκατεστημένοι στην ΕΕ** μπορούν να χρησιμοποιούν το ενωσιακό καθεστώς και το καθεστώς εισαγωγής, ενώ οι υποκείμενοι στον φόρο που **δεν είναι εγκατεστημένοι στην ΕΕ** μπορούν ενδεχομένως να χρησιμοποιούν και τα τρία καθεστάτα, δηλ. το μη ενωσιακό καθεστώς, το ενωσιακό καθεστώς και το καθεστώς εισαγωγής.

Χωρίς τα καθεστάτα 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. Τα καθεστάτα OSS είναι προαιρετικά για τους υποκείμενους στον φόρο. 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. Ως εκ τούτου, ο υποκείμενος στον φόρο δεν μπορεί να επιλέξει να χρησιμοποιήσει το καθεστώς OSS μόνο για παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σε ορισμένα κράτη μέλη και όχι για παραδόσεις ή παροχές σε άλλα κράτη μέλη. Μόλις επιλεγεί το καθεστώς, εφαρμόζεται για όλες τις παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών προς τους καταναλωτές σε όλα τα κράτη μέλη.

Οι νομοθετικές διατάξεις που διέπουν τη μονοαπευθυντική θυρίδα περιέχονται σε διάφορες νομοθετικές πράξεις (βλέπε παράρτημα 1). Προκειμένου να διευκολύνει τους υποκείμενους στον φόρο και τα κράτη μέλη να κατανοήσουν καλύτερα τη λειτουργία της μονοαπευθυντικής θυρίδας, η Επιτροπή συγκέντρωσε τα κυριότερα σημεία σε ένα έγγραφο με τη μορφή οδηγού για τη μονοαπευθυντική θυρίδα. Ο παρών οδηγός για τη μονοαπευθυντική θυρίδα καλύπτει τα ακόλουθα τέσσερα στοιχεία:

- τη διαδικασία εγγραφής στα μητρώα, συμπεριλαμβανομένων της διαγραφής από τα μητρώα/της εξαίρεσης·
- τη διαδικασία υποβολής δήλωσης (συμπεριλαμβανομένων των διορθώσεων)·
- τη διαδικασία πληρωμής, συμπεριλαμβανομένων των επιστροφών ΦΠΑ·
- διάφορα, συμπεριλαμβανομένων καταχωρίσεων στα λογιστικά βιβλία.

Για τους σκοπούς των ανωτέρω στοιχείων, είναι σημαντικό να αποσαφηνιστούν ορισμένες βασικές έννοιες:

1) Η έννοια του **υποκείμενου στον φόρο** σε σχέση με τη μονοαπευθυντική θυρίδα.

Στο πλαίσιο του μη ενωσιακού καθεστώτος, υποκείμενος στον φόρο είναι μια επιχείρηση (είτε πρόκειται για εταιρεία είτε για σύμπραξη ή ατομική επιχείρηση) που δεν έχει την έδρα της ούτε μόνιμη εγκατάσταση στην ΕΕ. Η εγγραφή ή η υποχρέωση εγγραφής στα μητρώα ΦΠΑ στην ΕΕ δεν εμποδίζει τον υποκείμενο στον φόρο να κάνει χρήση του μη ενωσιακού καθεστώτος.

Στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος, υποκείμενος στον φόρο είναι μια επιχείρηση (είτε πρόκειται για εταιρεία είτε για σύμπραξη ή ατομική επιχείρηση) που έχει την έδρα της ή μόνιμη εγκατάσταση στην ΕΕ.

Σημείωση: Ένας υποκείμενος στον φόρο που δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ μπορεί επίσης να χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς για να δηλώνει ορισμένες παραδόσεις αγαθών (βλ. μέρος 2 — Δηλώσεις ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας).

Στο πλαίσιο του καθεστώτος εισαγωγής, υποκείμενος στον φόρο είναι μια επιχείρηση (είτε πρόκειται για εταιρεία είτε για σύμπραξη ή ατομική επιχείρηση) που έχει την έδρα της εντός ή εκτός ΕΕ. Ωστόσο, οι υποκείμενοι στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι εκτός της ΕΕ¹ υποχρεούνται να ορίσουν μεσάζοντα για να χρησιμοποιούν το καθεστώς εισαγωγής.

2) Η έννοια του **θεωρούμενου προμηθευτή**.

Ο θεωρούμενος προμηθευτής είναι υποκείμενος στον φόρο ο οποίος δεν είναι ο πραγματικός προμηθευτής κάποιων αγαθών, αλλά επειδή διευκολύνει την παράδοση εξομοιώνεται με προμηθευτή (αποκλειστικά και μόνο) για τους σκοπούς απόδοσης του ΦΠΑ, (επινόημα για τους σκοπούς απόδοσης του ΦΠΑ).

¹ Οι υποκείμενοι στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε τρίτη χώρα με την οποία η Ένωση έχει συνάψει συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής δεν χρειάζεται να ορίζουν μεσάζοντα για να μπορούν να χρησιμοποιούν το καθεστώς εισαγωγής (π.χ. Νορβηγία) για παραδόσεις αγαθών που αποστέλλονται από την τρίτη χώρα.

Ο θεωρούμενος προμηθευτής είναι υποκείμενος στον φόρο ο οποίος 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.).

Στο ενωσιακό καθεστώς, ο θεωρούμενος προμηθευτής είναι υποκείμενος στον φόρο —εγκατεστημένος εντός ή εκτός ΕΕ— ο οποίος διευκολύνει την παράδοση αγαθών:

- μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής •
- που πραγματοποιείται στην ΕΕ (δηλαδή ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών καθώς και εγχώριες παραδόσεις αγαθών) •
- σε μη υποκείμενο στον φόρο •
- αν ο υποκείμενος προμηθευτής είναι εγκατεστημένος εκτός της ΕΕ.

Στο καθεστώς εισαγωγής, ο θεωρούμενος προμηθευτής είναι υποκείμενος στον φόρο —εγκατεστημένος εντός ή εκτός ΕΕ— ο οποίος διευκολύνει την παράδοση αγαθών:

- που εισάγονται από τρίτο έδαφος ή τρίτη χώρα •
- σε δέμα αξίας που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR •
- σε μη υποκείμενο στον φόρο •
- μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής.

3) Η έννοια του **μεσάζοντος** σε σχέση με το καθεστώς εισαγωγής.

Ο όρος «μεσάζων» χρησιμοποιείται μόνο στο καθεστώς εισαγωγής και για το καθεστώς εισαγωγής.

Ο μεσάζων είναι υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ (έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση) και ο οποίος θα είναι υπεύθυνος για την καταβολή του ΦΠΑ και την εκπλήρωση των υποχρεώσεων ΦΠΑ που προβλέπονται στο καθεστώς εισαγωγής (π.χ. υποβολή δήλωσης ΦΠΑ, καταβολή ΦΠΑ, υποχρέωση καταχώρισης στα λογιστικά βιβλία κ.λπ.) εξ ονόματος και για λογαριασμό άλλου υποκείμενου στον φόρο που τον έχει ορίσει ως μεσάζοντα. Τα κράτη μέλη μπορούν να θεσπίζουν πρόσθετους κανόνες για τον μεσάζοντα σε εθνικό επίπεδο (π.χ. απαίτηση εγγύησης).

Ένας υποκείμενος στον φόρο που δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ και επιθυμεί να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής πρέπει να ορίζει μεσάζοντα για τον σκοπό αυτόν. Επισημαίνεται ότι οι υποκείμενοι στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι εντός της ΕΕ δεν χρειάζεται να ορίσουν μεσάζοντα για να χρησιμοποιούν το καθεστώς εισαγωγής, αλλά μπορούν να το πράξουν.

Ένας μεσάζων πρέπει πρώτα να εγγραφεί στα μητρώα του κράτους μέλους εγγραφής του για να μπορεί να ενεργεί με τη συγκεκριμένη ιδιότητα. Μόνο μετά την ενέργεια αυτήν μπορεί να εγγράφει στο μητρώο έναν ή περισσότερους υποκείμενους στον φόρο που τον έχουν ορίσει για να μπορούν να κάνουν χρήση του καθεστώτος εισαγωγής. Για κάθε υποκείμενο στον φόρο που εκπροσωπεί θα λάβει χωριστό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS.

4) Η έννοια των **εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών**.

Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών είναι παραδόσεις αγαθών που

αποστέλλονται ή μεταφέρονται από κράτος μέλος σε άλλο κράτος μέλος από τον προμηθευτή ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του (υποκείμενο στον φόρο που πωλεί τα εν λόγω αγαθά) σε μη υποκείμενο στον φόρο ή πρόσωπο που εξομοιώνεται με μη υποκείμενο στον φόρο². Τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που παραδίδονται έπειτα από συναρμολόγηση ή εγκατάσταση εξαιρούνται από τον ορισμό αυτόν και, ως εκ τούτου, δεν μπορούν να αποτελούν αντικείμενο ενδοκοινοτικής εξ αποστάσεως πώλησης. Ωστόσο, τα αγαθά που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης εμπίπτουν στον ορισμό αυτόν.

Οι εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες είναι παραδόσεις αγαθών από τρίτο έδαφος ή τρίτη χώρα που πραγματοποιούνται από τον προμηθευτή ή πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του (υποκείμενο στον φόρο που πωλεί τα αγαθά) σε μη υποκείμενο στον φόρο ή πρόσωπο εξομοιούμενο με αυτόν. Επισημαίνεται ότι τα αγαθά, για να εμπίπτουν σε αυτόν τον ορισμό, πρέπει να αποστέλλονται/μεταφέρονται από τρίτο έδαφος/τρίτη χώρα. Τα εμπορεύματα που είναι ήδη αποθηκευμένα σε αποθήκη στην ΕΕ δεν καλύπτονται από τις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών και δεν χαρακτηρίζονται ως εξ αποστάσεως πώληση εισαγόμενων αγαθών. Τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που παραδίδονται έπειτα από συναρμολόγηση ή εγκατάσταση εξαιρούνται και, ως εκ τούτου, δεν μπορούν, εξ ορισμού, να αποτελούν αντικείμενο εξ αποστάσεως πώλησης αυτού του είδους.

Επισημαίνεται ότι τα αγαθά που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο εξ αποστάσεως πώλησης εισαγόμενων αγαθών από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες, αλλά δεν μπορούν να δηλωθούν στο καθεστώς εισαγωγής.

5) Η έννοια του **κράτους μέλους εγγραφής**.

Το κράτος μέλος εγγραφής είναι το κράτος μέλος στα μητρώα του οποίου είναι εγγεγραμμένος ο υποκείμενος στον φόρο για τη χρήση κάποιου από τα καθεστώτα της μονοαπευθυντικής θυρίδας και στο οποίο υποβάλλει δηλώσεις ΦΠΑ και καταβάλλει τον ΦΠΑ που οφείλεται στο/στα κράτος/-η μέλος/-η κατανάλωσης.

Ένας υποκείμενος στον φόρο μπορεί να εγγραφεί στα μητρώα ενός μόνο κράτους μέλος για να κάνει χρήση κάποιου ειδικού καθεστώτος. Δεν μπορεί συνήθως να επιλέξει ποιο κράτος μέλος θα είναι το κράτος μέλος εγγραφής του και πρέπει να συμμορφώνεται με τις αντίστοιχες νομικές διατάξεις (βλ. εγγραφή στα μητρώα παρακάτω).

6) Η έννοια του **κράτους μέλους κατανάλωσης**.

Το κράτος μέλος κατανάλωσης είναι το κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο παραδίδει αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στον φόρο, δηλαδή στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση ή η παροχή και στο οποίο οφείλεται ο ΦΠΑ.

² Οι υποκείμενοι στον φόρο και τα μη υποκείμενα στον φόρο νομικά πρόσωπα οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών των οποίων δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 3 παράγραφος 1 της οδηγίας για τον ΦΠΑ εξομοιώνονται με πρόσωπα μη υποκείμενα στον φόρο.

Στο μη ενωσιακό καθεστώς, ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να δηλώνει παροχές **υπηρεσιών** 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, ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να δηλώσει 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 είναι δυνατόν να δηλώνονται στο ενωσιακό καθεστώς, αλλά πρέπει να δηλώνονται 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 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.

Στο πλαίσιο του καθεστώτος εισαγωγής, ένας υποκείμενος στον φόρο μπορεί να δηλώνει εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών εισαγόμενων από τρίτο έδαφος ή τρίτη χώρα, οι οποίες πραγματοποιούνται στην ΕΕ, προς πελάτες. Αυτό καλύπτει μόνο αγαθά χαμηλής αξίας, δηλαδή αγαθά σε δέματα με ίδια αξία που δεν υπερβαίνει τα 150 EUR και δεν εφαρμόζεται σε αγαθά που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης. Συνεπώς, σε αυτήν την περίπτωση κράτος μέλος κατανάλωσης μπορεί να είναι οποιοδήποτε κράτος μέλος, συμπεριλαμβανομένου του κράτους μέλους εγγραφής.

Πίνακας 1: Κράτος μέλος κατανάλωσης

Κράτος μέλος κατανάλωσης		
Μη ενωσιακό καθεστώς	Κάθε κράτος μέλος	
Ενωσιακό καθεστώς	<u>Υπηρεσίες:</u> Κάθε κράτος μέλος στο οποίο δεν είναι εγκατεστημένος ο πάροχος	<u>Αγαθά:</u> Κάθε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος έναρξης της αποστολής / μεταφοράς των αγαθών ³
Καθεστώς εισαγωγής	Κάθε κράτος μέλος	

7) Η έννοια της **μόνιμης εγκατάστασης**.

Για να θεωρηθεί μόνιμη οποιαδήποτε εγκατάσταση, θα πρέπει να χαρακτηρίζεται από επαρκή βαθμό μονιμότητας και κατάλληλη υποδομή από άποψη ανθρώπινων και τεχνικών πόρων, ώστε να λαμβάνει και να χρησιμοποιεί ή να πραγματοποιεί τις αντίστοιχες παραδόσεις προϊόντων ή παροχές υπηρεσιών. Η ύπαρξη και μόνο ενός αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ δεν επαρκεί για να χαρακτηριστεί μόνιμη μια εγκατάσταση.

8) Η έννοια του **κράτους μέλους εγκατάστασης**.

Το κράτος μέλος εγκατάστασης είναι το κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του στο κράτος μέλος εγγραφής, αλλά να διαθέτει ταυτόχρονα μόνιμες εγκαταστάσεις σε άλλα κράτη μέλη. Οι παραδόσεις αγαθών ή οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται **από** τις εν λόγω μόνιμες εγκαταστάσεις στα κράτη μέλη κατανάλωσης πρέπει επίσης να υπάγονται στο ενωσιακό καθεστώς.

Ωστόσο, στο ενωσιακό καθεστώς το κράτος μέλος εγκατάστασης δεν μπορεί να είναι το κράτος μέλος κατανάλωσης για παροχές υπηρεσιών —κάθε σχετική παροχή υπηρεσίας στο κράτος μέλος εγκατάστασης πρέπει να δηλώνεται μέσω της εγχώριας δήλωσης ΦΠΑ που υποβάλλεται στη χώρα της μόνιμης εγκατάστασης.

³ Βλ. εξαίρεση για τους θεωρούμενους προμηθευτές στο παραπάνω σημείο 6.

9) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών ή παράδοσης αγαθών — **όριο 10 000 EUR**

Οι γενικοί κανόνες για τον καθορισμό του τόπου παροχής ή παράδοσης είναι οι ακόλουθοι:

Ο τόπος παροχής υπηρεσιών ΤΡΗ από υποκείμενο στον φόρο (πάροχο της υπηρεσίας) σε μη υποκείμενο στον φόρο (πελάτη) βρίσκεται στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος, έχει τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ο πελάτης.

Ο τόπος παράδοσης στις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών βρίσκεται στο κράτος μέλος άφιξης της αποστολής/μεταφοράς των αγαθών.

Την 1η Ιανουαρίου 2019 θεσπίστηκε ετήσιο όριο κύκλου εργασιών ύψους 10 000 EUR για διασυνοριακές παροχές υπηρεσιών ΤΡΗ από επιχειρήσεις προς καταναλωτές (B2C), μέχρι το οποίο ο τόπος παροχής των εν λόγω υπηρεσιών παραμένει στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος, έχει τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του ο πάροχος υπηρεσιών. Από την 1η Ιουλίου 2021 το όριο αυτό καλύπτει επίσης τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών των οποίων η μεταφορά/αποστολή έχει ξεκινήσει στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο προμηθευτής.

Το όριο των 10 000 EUR εφαρμόζεται μόνο στις υπηρεσίες ΤΡΗ και στις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών. Δεν εφαρμόζεται σε άλλες υπηρεσίες εκτός των υπηρεσιών ΤΡΗ ούτε στις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών.

Η εφαρμογή αυτού του ορίου υπόκειται στις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- 1) ο πάροχος υπηρεσιών ή ο προμηθευτής αγαθών είναι εγκατεστημένος ή, ελλείψει εγκατάστασης, έχει τον τόπο της κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του σε **ένα** μόνο κράτος μέλος· και
- 2) παρέχει υπηρεσίες ΤΡΗ σε μη υποκείμενους στον φόρο οι οποίες πραγματοποιούνται σε άλλο κράτος μέλος ή παραδίδει αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο πάροχος υπηρεσιών ή ο προμηθευτής αγαθών σε άλλο κράτος μέλος· και
- 3) το συνολικό ποσό των εν λόγω παροχών υπηρεσιών ή παραδόσεων αγαθών δεν υπερβαίνει τα 10 000 EUR (χωρίς ΦΠΑ) κατά τη διάρκεια του εκάστοτε ημερολογιακού έτους και του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.

Εφόσον πληρούνται όλες αυτές οι προϋποθέσεις, οι εν λόγω παροχές υπηρεσιών ή παραδόσεις αγαθών υπόκεινται σε ΦΠΑ σύμφωνα με τους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος του παρόχου υπηρεσιών ή του προμηθευτή αγαθών. Η μονοαπευθυντική θυρίδα (ενωσιακό καθεστώς) δεν αφορά τη συγκεκριμένη περίπτωση, διότι οι παροχές υπηρεσιών ή οι παραδόσεις αγαθών θα είναι εγχώριες και δεν μπορούν να δηλωθούν στην OSS.

Σε περίπτωση που ο προμηθευτής/ο πάροχος επιθυμεί να εφαρμόσει τους γενικούς κανόνες σχετικά με τον τόπο παροχής ή παράδοσης, δηλαδή το κράτος μέλος του

πελάτη (υπηρεσίες) / το κράτος μέλος άφιξης της μεταφοράς των αγαθών (αγαθά), μπορεί να αποφασίσει να το πράξει και δεσμεύεται από την απόφαση αυτή για δύο ημερολογιακά έτη.

Όταν σημειωθεί υπέρβαση του ορίου, εφαρμόζεται ανεξαιρέτως ο γενικός κανόνας, δηλαδή ο τόπος παροχής των υπηρεσιών ΤΡΗ βρίσκεται στο κράτος μέλος του πελάτη και ο τόπος παράδοσης στις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις βρίσκεται στο κράτος μέλος άφιξης της μεταφοράς των αγαθών.

Το όριο των 10 000 EUR δεν υπολογίζεται χωριστά για τις παροχές διασυνοριακών υπηρεσιών ΤΡΗ και χωριστά για τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις. Για να εφαρμοστεί, το άθροισμα όλων αυτών των παροχών και παραδόσεων δεν πρέπει να υπερβαίνει τα 10 000 EUR.

Οι πάροχοι υπηρεσιών ή οι προμηθευτές αγαθών που έχουν την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας εκτός της ΕΕ και διατηρούν μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις στην ΕΕ δεν μπορούν να κάνουν χρήση του ορίου, διότι η εφαρμογή του απαιτεί ο πάροχος/ο προμηθευτής να είναι εγκατεστημένος σε ένα μόνο κράτος μέλος (και πουθενά αλλού).

Μέρος 1α — Εγγραφή στα μητρώα

Γενικό πλαίσιο:

Ο υποκείμενος στον φόρο που επιλέγει να κάνει χρήση ενός από τα καθεστώτα OSS υποχρεούται να εγγραφεί στα μητρώα ενός μόνο κράτους μέλους, του κράτους μέλους εγγραφής.

Ποιο κράτος μέλος είναι το κράτος μέλος εγγραφής:

1. Στο μη ενωσιακό καθεστώς, ένας υποκείμενος στον φόρο (ο οποίος δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ούτε μόνιμη εγκατάσταση στην ΕΕ⁴) μπορεί να επιλέξει ως κράτος μέλος εγγραφής οποιοδήποτε κράτος μέλος. Το εν λόγω κράτος μέλος χορηγεί στον υποκείμενο στον φόρο ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ (με τη μορφή EUxxxyyyyyy). Ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ μπορεί να χρησιμοποιείται μόνο για τη δήλωση παραδόσεων αγαθών ή παροχών υπηρεσιών που υπάγονται στο μη ενωσιακό καθεστώς.
2. Στο ενωσιακό καθεστώς, το κράτος μέλος εγγραφής είναι το κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του. Αν ένας υποκείμενος στον φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του στην ΕΕ, αλλά έχει μόνιμη εγκατάσταση στην ΕΕ, το κράτος μέλος εγγραφής είναι το κράτος μέλος στο οποίο έχει την εν λόγω μόνιμη εγκατάσταση. Αν ο υποκείμενος στον φόρο διατηρεί περισσότερες από μία μόνιμες εγκαταστάσεις σε διαφορετικά κράτη μέλη της ΕΕ, δικαιούται να επιλέξει ως κράτος μέλος εγγραφής ένα από αυτά τα κράτη μέλη. Στην περίπτωση αυτή, ο υποκείμενος στον φόρο δεσμεύεται από τη συγκεκριμένη απόφαση για το ημερολογιακό έτος κατά το οποίο τη λαμβάνει, συν τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη, και δεν μπορεί να αλλάξει κράτος μέλος εγγραφής, εκτός αν η μόνιμη εγκατάσταση στο υφιστάμενο κράτος μέλος εγγραφής του λυθεί ή μεταφερθεί σε άλλη χώρα.

Αν ο υποκείμενος στον φόρο δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ, μπορεί να χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς μόνο για να δηλώνει παραδόσεις αγαθών που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ενωσιακού καθεστώτος⁵. Στην περίπτωση αυτή, το κράτος μέλος εγγραφής είναι το κράτος μέλος στο οποίο ξεκινά η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών. Όταν τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από περισσότερα του ενός κράτη μέλη, ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να επιλέξει οποιοδήποτε από τα εν λόγω κράτη μέλη ως κράτος μέλος εγγραφής. Δεσμεύεται από την απόφαση αυτή για το εκάστοτε ημερολογιακό έτος και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη.

Στο ενωσιακό καθεστώς, ο υποκείμενος στον φόρο θα εγγράφεται στη μονοαπευθυντική θυρίδα με τον ίδιο ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ με τον οποίο είναι

⁴ Κατά τη διάκριση μεταξύ του ενωσιακού και του μη ενωσιακού καθεστώτος, θα πρέπει να σημειωθεί ότι η οδηγία 2006/112/EK για τον ΦΠΑ δεν εφαρμόζεται σε ορισμένα εδάφη των κρατών μελών της ΕΕ. Αυτά απαριθμούνται στο άρθρο 6 της εν λόγω οδηγίας. Αν ο υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του σε τέτοιο έδαφος, μπορεί να κάνει χρήση μόνο του μη ενωσιακού καθεστώτος.

⁵ Αυτές οι παραδόσεις αγαθών είναι ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και, στην περίπτωση του θεωρούμενου προμηθευτή, εγχώριες παραδόσεις αγαθών.

εγγεγραμμένος και στα μητρώα της χώρας στην οποία υπόκειται σε υποχρεώσεις ΦΠΑ. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ, θα του χορηγηθεί αριθμός ΦΠΑ από το κράτος μέλος εγγραφής πριν από την εγγραφή του στο καθεστώς.

3. Στο ενωσιακό καθεστώς, το κράτος μέλος εγγραφής είναι το κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του.

Ωστόσο, σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του στην ΕΕ, το κράτος μέλος εγγραφής είναι το κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση. Αν ο υποκείμενος στον φόρο έχει περισσότερες από μία μόνιμες εγκαταστάσεις, μπορεί να επιλέξει ως κράτος μέλος εγγραφής οποιοδήποτε από τα κράτη μέλη στα οποία έχει μόνιμη εγκατάσταση. Στην περίπτωση αυτή, ο υποκείμενος στον φόρο δεσμεύεται από την απόφασή του για το εκάστοτε ημερολογιακό έτος και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη, εκτός αν η μόνιμη εγκατάσταση στο υφιστάμενο κράτος μέλος εγγραφής του λυθεί ή μεταφερθεί σε άλλη χώρα.

Αν ο υποκείμενος στον φόρο είναι εγκατεστημένος εκτός της ΕΕ, αλλά σε τρίτη χώρα με την οποία η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη του ΦΠΑ⁶ και πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών από τη **συγκεκριμένη** τρίτη χώρα, είναι ελεύθερος να επιλέξει οποιοδήποτε κράτος μέλος ως κράτος μέλος εγγραφής. Στην περίπτωση αυτή, δεν χρειάζεται να ορίσει μεσάζοντα για να μπορεί να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής. Ωστόσο, αν ένα τέτοιο πρόσωπο πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών από άλλες τρίτες χώρες, πρέπει να ορίσει μεσάζοντα για να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής.

Για παράδειγμα, ένας Νορβηγός προμηθευτής πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών σε δέματα έως 150 EUR σε πελάτες στην ΕΕ. Με τη Νορβηγία έχει συναφθεί συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη του ΦΠΑ.

- α) Οι εν λόγω πωλήσεις πραγματοποιούνται / τα αγαθά αναχωρούν μόνο από τη Νορβηγία → δεν χρειάζεται να οριστεί μεσάζων·
- β) οι εν λόγω πωλήσεις πραγματοποιούνται / τα αγαθά αναχωρούν μόνο από την Κίνα □ χρειάζεται να οριστεί μεσάζων·
- γ) οι εν λόγω πωλήσεις πραγματοποιούνται / τα αγαθά αναχωρούν μόνο από τη Νορβηγία και την Κίνα → χρειάζεται να οριστεί μεσάζων.

Το κράτος μέλος εγγραφής χορηγεί στον υποκείμενο στον φόρο ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την μονοαπευθυντική θυρίδα για τις εισαγωγές (IOSS) (με τη μορφή IMxxxxyyyyyz).

Αν ο υποκείμενος στον φόρο είναι εγκατεστημένος εκτός της ΕΕ⁷, χρειάζεται να ορίσει **μεσάζοντα** για να μπορεί να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής. Ο μεσάζων πρέπει να είναι υποκείμενος στον φόρο εγκατεστημένος στην ΕΕ. Τα κράτη μέλη μπορούν να

⁶ Επί του παρόντος μόνο με τη Νορβηγία.

⁷ Υποκείμενος στον φόρο εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα με την οποία η Ένωση δεν έχει συνάψει συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη του ΦΠΑ ή ο οποίος έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας σε έδαφος κράτους μέλους στο οποίο δεν εφαρμόζεται η οδηγία για τον ΦΠΑ (βλ. άρθρο 6 της οδηγίας 2006/112/EK για τον ΦΠΑ).

επιβάλλουν πρόσθετες προϋποθέσεις σε εθνικό επίπεδο για τους υποκείμενους στον φόρο που επιθυμούν να ενεργούν ως μεσάζοντες (π.χ. απαίτηση εγγυήσεων). Το κράτος μέλος εγγραφής του υποκείμενου στον φόρο για το καθεστώς εισαγωγής είναι το κράτος μέλος στα μητρώα του οποίου ο μεσάζων εγγράφεται με τη συγκεκριμένη ιδιότητα:

Το κράτος μέλος εγγραφής του μεσάζοντος είναι το κράτος μέλος στο οποίο ο μεσάζων έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας.

Σε περίπτωση που ο μεσάζων δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του στην ΕΕ, το κράτος μέλος εγγραφής είναι το κράτος μέλος στο οποίο ο μεσάζων διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση. Αν ο μεσάζων διατηρεί περισσότερες από μία μόνιμες εγκαταστάσεις, μπορεί να επιλέξει ως κράτος μέλος εγγραφής οποιοδήποτε από τα κράτη μέλη στα οποία διατηρεί μόνιμη εγκατάσταση. Στην περίπτωση αυτή, ο μεσάζων δεσμεύεται από την απόφασή του για το εκάστοτε ημερολογιακό έτος και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη, εκτός αν η μόνιμη εγκατάσταση στο υφιστάμενο κράτος μέλος εγγραφής του λυθεί ή μεταφερθεί σε άλλη χώρα.

Αν ο μεσάζων δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ, δεν μπορεί να ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα.

Ένας μεσάζων, για να μπορεί να ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα, εγγράφεται πρώτα στα φορολογικά μητρώα του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγκατεστημένος (κράτος μέλος εγγραφής). Το εν λόγω κράτος μέλος εγγραφής θα χορηγήσει ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου, ο οποίος δεν είναι αριθμός ΦΠΑ, στον μεσάζοντα, ώστε να είναι σε θέση να ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα (με τη μορφή INxxxxyyyyyyz).

Στη συνέχεια, ο μεσάζων εγγράφει τον/τους υποκείμενο/-ους στον φόρο που εκπροσωπεί για το καθεστώς εισαγωγής στο ίδιο κράτος μέλος. Το κράτος μέλος εγγραφής χορηγεί στον μεσάζοντα ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS για κάθε υποκείμενο στον φόρο τον οποίο εκπροσωπεί (με τη μορφή IMxxxxyyyyyyz).

Ένας υποκείμενος στον φόρο μπορεί να έχει μόνο ένα κράτος μέλος εγγραφής ανά καθεστώς. Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τους προαναφερθέντες κανόνες, το κράτος μέλος εγγραφής ενδέχεται να διαφέρει ανάλογα με το καθεστώς που χρησιμοποιεί ο υποκείμενος στον φόρο.

Πίνακας 2: Κράτος μέλος εγγραφής

Κράτος μέλος εγγραφής (ΚΜΕ)			
	Μη ενωσιακό καθεστώς	Ενωσιακό καθεστώς	Καθεστώς εισαγωγής
Υποκείμενοι στον φόρο εγκατεστημένοι στην ΕΕ	---	Κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας  Αν η έδρα βρίσκεται εκτός ΕΕ, κράτος μέλος της μόνιμης εγκατάστασης⁸	
Υποκείμενοι στον φόρο <u>μη</u> εγκατεστημένοι στην ΕΕ	Ελεύθερη επιλογή του ΚΜΕ	Κράτος μέλος από το οποίο αποστέλλονται αγαθά⁹	Το ΚΜΕ είναι το ΚΜΕ του μεσάζοντος Απαιτείται ορισμός μεσάζοντος για τη χρήση του καθεστώτος εισαγωγής
Υποκείμενοι στον φόρο <u>μη</u> εγκατεστημένοι στην ΕΕ αλλά σε τρίτη χώρα με συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής	Ελεύθερη επιλογή του ΚΜΕ		Ελεύθερη επιλογή του ΚΜΕ
Μεσάζων	---	----	Κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας  Αν η έδρα βρίσκεται εκτός ΕΕ,

⁸ Αν ένας υποκείμενος στον φόρο έχει μόνιμη εγκατάσταση σε περισσότερα από ένα κράτη μέλη, μπορεί να επιλέξει ποιο από αυτά θα είναι το κράτος μέλος εγγραφής του, αλλά δεσμεύεται από την απόφαση αυτή για το εκάστοτε ημερολογιακό έτος και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη.

⁹ Αν τα αγαθά αποστέλλονται/μεταφέρονται από περισσότερα του ενός κράτη μέλη, ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να επιλέξει ποιο από αυτά θα είναι το κράτος μέλος εγγραφής του, αλλά δεσμεύεται από την απόφαση αυτή για το εκάστοτε ημερολογιακό έτος και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη.

			κράτος μέλος της μόνιμης εγκατάστασης ¹⁰
--	--	--	---

Διευκρινίσεις

1. Ποιος μπορεί να εγγραφεί στη μονοαπευθυντική θυρίδα;

Είναι διαθέσιμα τρία διαφορετικά καθεστώτα:

α) Μη ενωσιακό καθεστώς:

Στο μη ενωσιακό καθεστώς μπορεί να εγγραφεί κάθε υποκείμενος στον φόρο, μη εγκατεστημένος στην ΕΕ, ο οποίος παρέχει υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στον φόρο οι οποίες πραγματοποιούνται στην ΕΕ.

β) Ενωσιακό καθεστώς:

Στο ενωσιακό καθεστώς μπορούν να εγγραφούν οι ακόλουθοι υποκείμενοι στον φόρο:

- i. κάθε υποκείμενος στον φόρο εγκατεστημένος στην ΕΕ ο οποίος
 - παρέχει υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στον φόρο οι οποίες πραγματοποιούνται σε κράτος μέλος στο οποίο ο εν λόγω υποκείμενος στον φόρο δεν έχει εγκατάσταση και/ή
 - πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών.
- ii. κάθε υποκείμενος στον φόρο μη εγκατεστημένος στην ΕΕ ο οποίος
 - πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών.
- iii. κάθε υποκείμενος στον φόρο που είναι θεωρούμενος προμηθευτής ο οποίος
 - πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και/ή
 - εγχώριες παραδόσεις αγαθών.

γ) Καθεστώς εισαγωγής:

Στο καθεστώς εισαγωγής μπορεί να εγγραφεί κάθε υποκείμενος στον φόρο που πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτο έδαφος ή τρίτη χώρα σε δέματα που δεν υπερβαίνουν τα 150 EUR. Αν το πρόσωπο αυτό δεν είναι εγκατεστημένο στην ΕΕ, πρέπει να ορίσει μεσάζοντα για να μπορεί να χρησιμοποιεί το καθεστώς.

Πίνακας 3: Ποιος μπορεί να εγγραφεί στα καθεστώτα OSS

Μη ενωσιακό καθεστώς	Ενωσιακό καθεστώς	Καθεστώς εισαγωγής
	• Υποκείμενοι στον φόρο	• Υποκείμενοι στον φόρο

¹⁰ Αν ένας υποκείμενος στον φόρο έχει μόνιμη εγκατάσταση σε περισσότερα από ένα κράτη μέλη, μπορεί να επιλέξει ποιο από αυτά θα είναι το κράτος μέλος εγγραφής του, αλλά δεσμεύεται από την απόφαση αυτή για το εκάστοτε ημερολογιακό έτος και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη.

Υποκείμενοι στον φόρο εγκατεστημένοι εκτός της ΕΕ	εγκατεστημένοι εντός της ΕΕ (υπηρεσίες και αγαθά) Υποκείμενοι στον φόρο εγκατεστημένοι εκτός της ΕΕ (μόνο αγαθά)	εγκατεστημένοι εντός της ΕΕ Υποκείμενοι στον φόρο εγκατεστημένοι εκτός της ΕΕ (υποχρέωση ορισμού μεσάζοντος¹¹)
--	--	---

2. Πώς γίνεται η εγγραφή στη μονοαπευθυντική θυρίδα στο κράτος μέλος εγγραφής;

Για την εγγραφή του σε ένα από τα καθεστώτα, ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να υποβάλλει στο κράτος μέλος εγγραφής ορισμένα στοιχεία. Τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να επιλέξουν τον τρόπο συλλογής αυτών των στοιχείων από τον υποκείμενο στον φόρο, αλλά τα στοιχεία πρέπει να υποβάλλονται με ηλεκτρονικά μέσα. Στην πράξη, τα κράτη μέλη θα μεριμνούν ώστε να υπάρχει σχετική διαδικτυακή πύλη για την υποβολή των συγκεκριμένων στοιχείων.

Τα στοιχεία θα διαφοροποιούνται ανάλογα με το αν ο υποκείμενος στον φόρο εγγράφεται για τη χρήση του μη ενωσιακού καθεστώτος, του ενωσιακού καθεστώτος ή του καθεστώτος εισαγωγής.

Μετά την παραλαβή και επαλήθευση των απαιτούμενων στοιχείων εγγραφής (βλέπε σημείο 3 παρακάτω) από το κράτος μέλος εγγραφής, τα στοιχεία αυτά, καθώς και κάθε επικαιροποίησή τους, αποθηκεύονται στη βάση δεδομένων του κράτους μέλους εγγραφής και διαβιβάζονται στα άλλα κράτη μέλη. Κάθε υποκείμενος στον φόρο που κάνει χρήση του μη ενωσιακού καθεστώτος ή του καθεστώτος εισαγωγής λαμβάνει, στο στάδιο αυτό, ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ από το κράτος μέλος εγγραφής. Στο ενωσιακό καθεστώς δεν χορηγείται χωριστός ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ. Χρησιμοποιείται ο εθνικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που έχει ήδη χορηγηθεί στον υποκείμενο στον φόρο.

Στο παράρτημα 2 περιλαμβάνονται τα στοιχεία εγγραφής που αποτελούν αντικείμενο αμοιβαίας διαβίβασης μεταξύ των κρατών μελών.

3. Διενεργεί το κράτος μέλος εγγραφής ελέγχους στα στοιχεία εγγραφής;

Το κράτος μέλος εγγραφής διενεργεί ορισμένους ελέγχους όσον αφορά τα στοιχεία εγγραφής που υποβάλλονται, ώστε να διασφαλίζεται ότι ο υποκείμενος στον φόρο πληροί τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή στο καθεστώς. Το κράτος μέλος εγγραφής ελέγχει, τουλάχιστον, αν ο υποκείμενος στον φόρο είναι εγγεγραμμένος στο ίδιο καθεστώς σε άλλο κράτος μέλος ή αν εξακολουθεί να ισχύει τυχόν περίοδος απαγόρευσης (βλ. ενότητα σχετικά με την εξαίρεση).

Ανάλογα με το αποτέλεσμα αυτών των ελέγχων, το κράτος μέλος εγγραφής μπορεί να απορρίψει την αίτηση εγγραφής σε κάποιο από τα καθεστώτα της μονοαπευθυντικής θυρίδας. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να κάνει χρήση των εθνικών διαδικασιών για την άσκηση προσφυγής κατά της εν λόγω απόφασης.

¹¹ 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 από τη συγκεκριμένη χώρα, δεν είναι υποχρεωμένος να ορίσει μεσάζοντα.

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

Ναι, επειδή τα καθεστώτα καλύπτουν διαφορετικές παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών και είναι διαθέσιμα σε διάφορους υποκείμενους στον φόρο.

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.

Πίνακας 4: Ποιες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών μπορούν να δηλώνονται στα καθεστώτα OSS;

	Μη ενωσιακό καθεστώς	Ενωσιακό καθεστώς	Καθεστώς εισαγωγής
Υποκείμενος στον φόρο εγκατεστημένος στην ΕΕ	Δεν μπορεί να χρησιμοποιεί αυτό το καθεστώς	• Παροχές υπηρεσιών B2C στην ΕΕ¹² • Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών • Εγχώριες παραδόσεις αγαθών (μόνο από θεωρούμενους προμηθευτές)	Εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών σε δέματα που δεν υπερβαίνουν τα 150 EUR
Υποκείμενοι στον φόρο <u>μη</u> εγκατεστημένοι στην ΕΕ	Παροχές υπηρεσιών B2C στην ΕΕ	• Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών • Εγχώριες παραδόσεις αγαθών (μόνο από θεωρούμενους προμηθευτές)	Εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών σε δέματα που δεν υπερβαίνουν τα 150 EUR

5. Θα χορηγείται ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στον υποκείμενο στον φόρο/μεσάζοντα;

Στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος, ο ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ είναι ο ίδιος με εκείνον που έχει ήδη χορηγηθεί από το κράτος μέλος εγγραφής στον υποκείμενο στον φόρο για την παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών στο εσωτερικό του εν λόγω κράτους μέλους. Αν ένας υποκείμενος στον φόρο δεν διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, θα πρέπει να αποκτήσει προτού εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς. Κανένας υποκείμενος στον φόρο δεν μπορεί να εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς χωρίς τον αριθμό αυτόν ή αν αυτός ο αριθμός παύσει να ισχύει.

Στο πλαίσιο του μη ενωσιακού καθεστώτος και του καθεστώτος εισαγωγής, το κράτος μέλος εγγραφής χορηγεί στον υποκείμενο στον φόρο ατομικό αριθμό φορολογικού

¹² Στο ενωσιακό σύστημα μπορούν να δηλώνονται μόνο οι παροχές υπηρεσιών B2C σε πελάτες σε κράτος μέλος στο οποίο δεν είναι εγκατεστημένος ο πάροχος υπηρεσιών.

μητρώου ΦΠΑ (με τη μορφή EUxxxxxyyyyz για το μη ενωσιακό καθεστώς και τη μορφή IMxxxxxyyyyz για το καθεστώς εισαγωγής). Αν ένας υποκείμενος στον φόρο έχει ορίσει μεσάζοντα για να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής, ο αριθμός αυτός χορηγείται στον μεσάζοντα για τον υποκείμενο στον φόρο τον οποίο εκπροσωπεί. Αν ένας μεσάζων εκπροσωπεί περισσότερους του ενός υποκείμενους στον φόρο, λαμβάνει διαφορετικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για κάθε πρόσωπο που εκπροσωπεί.

Ο ίδιος ο μεσάζων θα λάβει από το κράτος μέλος εγγραφής (με τη μορφή INxxxxxyyyyz) ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ώστε να μπορεί να ενεργεί με τη συγκεκριμένη ιδιότητα. Επισημαίνεται ότι ο αριθμός αυτός δεν είναι αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ.

6. Πότε αρχίζει να ισχύει η εγγραφή (ημερομηνία έναρξης);

Υπό κανονικές συνθήκες, η εγγραφή στο μη ενωσιακό καθεστώς ή στο ενωσιακό καθεστώς αρχίζει να ισχύει την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την ημέρα κατά την οποία ο υποκείμενος στον φόρο γνωστοποιεί στο κράτος μέλος εγγραφής την επιθυμία του να υπαχθεί στο αντίστοιχο καθεστώς. Αν, για παράδειγμα, στις 15 Φεβρουαρίου 2022 ένας υποκείμενος στον φόρο ενημερώσει το κράτος μέλος εγγραφής ότι επιθυμεί να υπαχθεί στο καθεστώς και υποβάλει τα απαιτούμενα στοιχεία, θα είναι σε θέση να κάνει χρήση του καθεστώτος από την 1η Απριλίου 2022, δηλ. για παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από την 1η Απριλίου 2022 και μετά. Η 1η Απριλίου 2022 θα είναι η ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος.

Ωστόσο, σε ορισμένες περιπτώσεις, ο υποκείμενος στον φόρο ενδέχεται να ξεκινήσει την πραγματοποίηση παραδόσεων αγαθών ή παροχών υπηρεσιών στο πλαίσιο του καθεστώτος πριν από την παραπάνω ημερομηνία. Στην προκειμένη περίπτωση, ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να ξεκινήσει να κάνει χρήση του καθεστώτος από την ημερομηνία της πρώτης παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, υπό την προϋπόθεση ότι έχει ενημερώσει το κράτος μέλος εγγραφής έως τη δέκατη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την πρώτη παράδοση ή παροχή ότι προέβη σε έναρξη δραστηριότητας στο πλαίσιο του καθεστώτος. Αν ο υποκείμενος στον φόρο δεν τηρήσει την εν λόγω προθεσμία, υποχρεούται να εγγραφεί σε μητρώο ΦΠΑ και να καταβάλλει τον ΦΠΑ απευθείας στο/στα κράτος/-η μέλος/-η κατανάλωσης.

Για παράδειγμα, ο προαναφερόμενος υποκείμενος στον φόρο πραγματοποιεί την πρώτη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε μη υποκείμενο στον φόρο την 1η Μαρτίου 2022. Εφόσον το κράτος μέλος εγγραφής ενημερωθεί σχετικά έως τη 10η Απριλίου 2022, ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να κάνει χρήση του ειδικού καθεστώτος από την 1η Μαρτίου 2022 και όλες οι επακόλουθες παραδόσεις ή παροχές θα καλύπτονται από το συγκεκριμένο ειδικό καθεστώς. Αυτό ισχύει τόσο για το ενωσιακό καθεστώς όσο και για το μη ενωσιακό καθεστώς. Στην περίπτωση αυτή, η ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος είναι η 1η Μαρτίου 2022.

Η εγγραφή στο καθεστώς εισαγωγής αρχίζει να ισχύει από την ημερομηνία χορήγησης του ατομικού αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στον υποκείμενο στον φόρο ή στον μεσάζοντα προκειμένου να χρησιμοποιήσει το εν λόγω καθεστώς. Αυτή η ημερομηνία είναι η ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος.

Στο παράρτημα 2 παρατίθενται τρία τετραγωνίδια που αφορούν την ημερομηνία εγγραφής. Η ημερομηνία αυτή περιλαμβάνεται στα στοιχεία εγγραφής τα οποία διαβιβάζει το κράτος μέλος εγγραφής στα άλλα κράτη μέλη.

- Τετραγωνίδιο 17: ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος.

Πρόκειται για την ημερομηνία κατά την οποία ο υποκείμενος στον φόρο ξεκινά να κάνει χρήση του καθεστώτος.

- Τετραγωνίδιο 18: ημερομηνία υποβολής αίτησης εγγραφής στο καθεστώς από τον υποκείμενο στον φόρο ή τον μεσάζοντα που ενεργεί για λογαριασμό του ή ημερομηνία αίτησης για εγγραφή με την ιδιότητα του μεσάζοντος.

Πρόκειται για την ημερομηνία κατά την οποία ο υποκείμενος στον φόρο ενημερώνει το κράτος μέλος εγγραφής ότι επιθυμεί να ξεκινήσει να κάνει χρήση του καθεστώτος και διαβιβάζει όλα τα απαιτούμενα στοιχεία. Στην πράξη, πρόκειται για την ημερομηνία κατά την οποία ο υποκείμενος στον φόρο υποβάλλει όλα τα απαιτούμενα στοιχεία εγγραφής στη διαδικτυακή πύλη.

Για τον μεσάζοντα, αυτή είναι η ημερομηνία κατά την οποία ενημερώνει το κράτος μέλος εγγραφής ότι επιθυμεί να αρχίσει να ενεργεί ως μεσάζων και ότι αποστέλλονται τα απαιτούμενα στοιχεία.

- Τετραγωνίδιο 19: ημερομηνία έκδοσης της απόφασης εγγραφής από το κράτος μέλος εγγραφής.

Πρόκειται για την ημερομηνία κατά την οποία το κράτος μέλος εγγραφής, αφού ελέγξει την εγκυρότητα των στοιχείων που έχει υποβάλει ο υποκείμενος στον φόρο ή ο μεσάζων που ενεργεί για λογαριασμό του, λαμβάνει την απόφαση για την εγγραφή του υποκείμενου στον φόρο στο αντίστοιχο ειδικό καθεστώς (ή για την εγγραφή του μεσάζοντος ώστε να ενεργεί με τη συγκεκριμένη ιδιότητα).

Το κράτος μέλος εγγραφής επιβεβαιώνει ηλεκτρονικά στον υποκείμενο στον φόρο / μεσάζοντα την ημερομηνία έκδοσης της απόφασης εγγραφής (αυτό μπορεί να γίνει ενδεχομένως μέσω της εθνικής διαδικτυακής πύλης της μονοαπευθυντικής θυρίδας).

7. 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 μόνιμες εγκαταστάσεις εκτός του κράτους μέλους εγγραφής, στα στοιχεία εγγραφής στη μονοαπευθυντική θυρίδα πρέπει να συμπεριλαμβάνονται ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή ο αριθμός φορολογικού μητρώου, καθώς και η επωνυμία και η διεύθυνση καθεμίας από τις εν λόγω μόνιμες εγκαταστάσεις στα εν λόγω άλλα κράτη μέλη. Τα στοιχεία αυτά

απαιτούνται ανεξάρτητα από το αν η μόνιμη εγκατάσταση πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών που μπορούν να δηλωθούν στο πλαίσιο του αντίστοιχου καθεστώτος. Οι απαιτήσεις για τα στοιχεία αυτά εμφανίζονται στα τετραγωνίδια 13.1 και 14.1 του παραρτήματος 2.

Επιπλέον, στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος, ο υποκείμενος στον φόρο πρέπει να υποβάλλει τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή τον αριθμό φορολογικού μητρώου κάθε κράτους μέλους από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται αγαθά (εκτός από το κράτος μέλος εγγραφής ή τα κράτη μέλη των προαναφερόμενων μόνιμων εγκαταστάσεων).

Επιπλέον, αν ένας υποκείμενος στον φόρο διαθέτει αριθμό μητρώου ΦΠΑ σε άλλο κράτος μέλος, αλλά δεν είναι εγκατεστημένος σε αυτό το κράτος μέλος, ο εν λόγω αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ πρέπει επίσης να συμπεριλαμβάνεται στα στοιχεία εγγραφής στη μονοαπευθυντική θυρίδα (τετραγωνίδιο 15.1 του παραρτήματος 2).

8. Μπορεί ο υποκείμενος στον φόρο να τροποποιήσει τα στοιχεία εγγραφής;

Ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται από τη νομοθεσία να ενημερώνει το κράτος μέλος εγγραφής για οποιεσδήποτε αλλαγές στα στοιχεία εγγραφής, το αργότερο τη δέκατη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την αλλαγή.

Τροποποιήσεις μπορούν να πραγματοποιούνται σε ορισμένα στοιχεία εγγραφής, όπως στις ταχυδρομικές διευθύνσεις, τις διευθύνσεις ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, τα στοιχεία επικοινωνίας, τον κατάλογο σταθερών εγκαταστάσεων, τον κατάλογο αριθμών φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε άλλα κράτη μέλη κ.λπ. Τα κράτη μέλη καθορίζουν ακριβέστερα τον τρόπο και το είδος των τροποποιήσεων που μπορούν να πραγματοποιούνται στα στοιχεία επικοινωνίας.

9. Ποια είναι η πορεία των εν λόγω τροποποιήσεων;

Τα στοιχεία εγγραφής, συμπεριλαμβανομένων τυχόν τροποποιήσεών τους, αποθηκεύονται σε βάση δεδομένων του κράτους μέλους εγγραφής και διαβιβάζονται στα άλλα κράτη μέλη.

10. Τι πρέπει να γίνει αν ένας υποκείμενος στον φόρο είναι ήδη εγγεγραμμένος στη μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα (MOSS);

Αν πριν από την 1η Ιουλίου 2021 ένας υποκείμενος στον φόρο είναι εγγεγραμμένος στο ενωσιακό ή στο μη ενωσιακό καθεστώς της MOSS, μετά την εν λόγω ημερομηνία θα εξακολουθήσει να χρησιμοποιεί το ίδιο ειδικό καθεστώς στην OSS.

Ωστόσο, θα του ζητηθεί από το κράτος μέλος εγγραφής του να επικαιροποιήσει τα στοιχεία εγγραφής του προκειμένου να υποβάλει, εάν χρειαστεί, τις ακόλουθες πληροφορίες:

- α) ατομικό/-ούς αριθμό/-ούς φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή, αν δεν είναι διαθέσιμος/-οι, αριθμό/-ούς φορολογικού μητρώου που χορηγείται/-ούνται από τα κράτη μέλη από τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά (μόνο ενωσιακό καθεστώς).

- β) ηλεκτρονική δήλωση ότι ο υποκείμενος στον φόρο είναι ηλεκτρονική διεπαφή που ενεργεί ως θεωρούμενος προμηθευτής (μόνο ενωσιακό καθεστώς)·
- γ) ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS, ο οποίος χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής αν ο υποκείμενος στον φόρο είναι επίσης εγγεγραμμένος στο καθεστώς εισαγωγής (ενωσιακό και μη ενωσιακό καθεστώς).

11. Πώς αντιμετωπίζεται ένας όμιλος ΦΠΑ;

Παρότι αναγνωρίζεται ότι τα κράτη μέλη νομοθετούν για τους ομίλους ΦΠΑ σε εθνικό επίπεδο, ως πρακτική λύση για τις ειδικές περιστάσεις της μονοαπευθυντικής θυρίδας ένας όμιλος ΦΠΑ αντιμετωπίζεται ως εξής:

- Οποιοσδήποτε όμιλος ΦΠΑ μπορεί να κάνει χρήση της μονοαπευθυντικής θυρίδας, αλλά κατά την εγγραφή του οφείλει να αναφέρει ότι πρόκειται για όμιλο ΦΠΑ (βλ. στοιχεία εγγραφής).
- Ένας όμιλος ΦΠΑ εγγράφεται με τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ με τον οποίο είναι εγγεγραμμένος για την εγχώρια παράδοση αγαθών ή την εγχώρια παροχή υπηρεσιών· αν σε εθνικό επίπεδο χορηγούνται στα μέλη του ομίλου διαφορετικοί αριθμοί, για την εγγραφή στη μονοαπευθυντική θυρίδα θα πρέπει να χρησιμοποιείται ο ενιαίος αριθμός που χορηγείται στον όμιλο ΦΠΑ¹³.
- Αν ένα μέλος του ομίλου ΦΠΑ έχει ή πρόκειται να αποκτήσει σταθερή εγκατάσταση σε άλλο κράτος μέλος, οι δεσμοί με την εν λόγω σταθερή εγκατάσταση διακόπτονται και για τους σκοπούς της εγγραφής στη μονοαπευθυντική θυρίδα οι παραδόσεις αγαθών ή οι παροχές υπηρεσιών από τη συγκεκριμένη σταθερή εγκατάσταση δεν μπορούν να συμπεριλαμβάνονται στη δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλει ο όμιλος ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας.
- Ομοίως, οι παραδόσεις αγαθών ή οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από τον όμιλο ΦΠΑ στο κράτος μέλος της εν λόγω σταθερής εγκατάστασης συμπεριλαμβάνονται στη δήλωση που υποβάλλεται μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας και όχι στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται στο κράτος μέλος της εν λόγω σταθερής εγκατάστασης.
- Κατά συνέπεια, ο όμιλος ΦΠΑ δεν μπορεί να συμπεριλάβει κατά την εγγραφή του στη μονοαπευθυντική θυρίδα καμία σταθερή εγκατάσταση σε άλλα κράτη μέλη.

¹³ Αυτός ο αριθμός μπορεί να είναι είτε νέος αριθμός είτε ισχύων αριθμός ο οποίος έχει ήδη χορηγηθεί σε μέλος του ομίλου.

12. Οικειοθελής αλλαγή κράτους μέλους εγγραφής σε περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν συνοδεύεται από αλλαγή έδρας της οικονομικής δραστηριότητας ή εγκατάστασης/-ων ή του κράτους μέλους από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα προϊόντα:

Ο υποκείμενος στον φόρο που κάνει χρήση του μη ενωσιακού καθεστώτος μπορεί να αλλάξει το κράτος μέλος εγγραφής του ανά πάσα στιγμή. Μια τέτοια αλλαγή αρχίζει να ισχύει στο τέλος του ημερολογιακού τριμήνου.

Ο υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς μπορεί να αλλάξει οικειοθελώς το κράτος μέλος εγγραφής του μόνο σε δύο περιπτώσεις:

- Ο υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του εκτός της ΕΕ, αλλά έχει μόνιμες εγκαταστάσεις σε τουλάχιστον δύο διαφορετικά κράτη μέλη:
μπορεί να επιλέξει ως κράτος μέλος εγγραφής διαφορετικό κράτος μέλος στο οποίο έχει μόνιμη εγκατάσταση. Η αλλαγή αυτή θα αρχίσει να ισχύει στο τέλος του ημερολογιακού τριμήνου και ο υποκείμενος στον φόρο θα δεσμεύεται από αυτήν την απόφαση για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη.
- Ο υποκείμενος στον φόρο δεν είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ (δεν υπάρχει έδρα της οικονομικής δραστηριότητας ούτε μόνιμη εγκατάσταση στην ΕΕ), αλλά διαθέτει απόθεμα αγαθών σε τουλάχιστον δύο διαφορετικά κράτη μέλη:
μπορεί να επιλέξει ως κράτος μέλος εγγραφής διαφορετικό κράτος μέλος από το οποίο αποστέλλει ή μεταφέρει αγαθά. Η αλλαγή αυτή θα αρχίσει να ισχύει στο τέλος του ημερολογιακού τριμήνου και ο υποκείμενος στον φόρο θα δεσμεύεται από αυτήν την απόφαση για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη.

Ο υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής μπορεί να αλλάξει το κράτος μέλος εγγραφής του αν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του εκτός της ΕΕ, αλλά έχει μόνιμες εγκαταστάσεις σε τουλάχιστον δύο διαφορετικά κράτη μέλη:

μπορεί να επιλέξει ως κράτος μέλος εγγραφής διαφορετικό κράτος μέλος στο οποίο έχει μόνιμη εγκατάσταση. Η εξαίρεση από το καθεστώς εισαγωγής στο προηγούμενο κράτος μέλος εγγραφής αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την ημέρα αποστολής της απόφασης εξαίρεσης. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής στο (νέο) κράτος μέλος εγγραφής από την ημέρα που του έχει χορηγηθεί ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS. Ο υποκείμενος στον φόρο δεσμεύεται από αυτήν την απόφαση για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος και για τα δύο επόμενα ημερολογιακά έτη.

Σε κάθε περίπτωση, πρόκειται για οικειοθελή διαγραφή, η οποία ακολουθείται από εγγραφή. Ως εκ τούτου, ο υποκείμενος στον φόρο πρέπει να διαγραφεί από τα μητρώα του προηγούμενου κράτους μέλους εγγραφής και να ακολουθήσει τη διαδικασία εγγραφής στα μητρώα του νέου κράτους μέλους εγγραφής σύμφωνα με τους συνήθεις κανόνες.

13. Μπορεί ένας υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ να ορίσει

μεσάζοντα για το καθεστώς εισαγωγής; Αν ναι, πρέπει ο υποκείμενος στον φόρο να ορίσει μεσάζοντα από το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο ίδιος; Αν όχι, ποιο κράτος μέλος θα είναι το κράτος μέλος εγγραφής στη συγκεκριμένη περίπτωση;

Ένας υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ δεν είναι υποχρεωμένος να ορίσει μεσάζοντα για να μπορεί να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής, αλλά είναι ελεύθερος να το πράξει. Μπορεί να επιλέξει μεσάζοντα χωρίς να είναι υποχρεωμένος να ορίσει μεσάζοντα εγκατεστημένο στο κράτος μέλος στο οποίο είναι ο ίδιος εγκατεστημένος.

Το κράτος μέλος εγγραφής του υποκείμενου στον φόρο που εκπροσωπείται από τον μεσάζοντα είναι το κράτος μέλος στο οποίο ο μεσάζων έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή, αν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του εκτός της ΕΕ, το κράτος μέλος στο οποίο ο μεσάζων έχει μόνιμη εγκατάσταση.

14. Μπορεί ένας υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (καθεστώς ΜΜΕ) να εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς και στο καθεστώς εισαγωγής; Αν ναι, υπό ποιες προϋποθέσεις;

Κάθε υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ μπορεί να κάνει χρήση του ενωσιακού καθεστώτος για να δηλώνει τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που καλύπτονται από το καθεστώς. Ένας υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το ειδικό καθεστώς ΜΜΕ δεν εξαιρείται από το ενωσιακό καθεστώς και, ως εκ τούτου, μπορεί να εγγραφεί σε αυτό. Για να εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς χρειάζεται εθνικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ από το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος (κράτος μέλος εγγραφής), αλλά δεν είναι υποχρεωμένος να αποχωρήσει από το ειδικό καθεστώς ΜΜΕ προκειμένου να κάνει χρήση του ενωσιακού καθεστώτος.

Κάθε υποκείμενος στον φόρο που πραγματοποιεί πωλήσεις αγαθών εισαγόμενων από τρίτο έδαφος ή τρίτη χώρα σε πελάτη στην ΕΕ μπορεί να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής για να δηλώνει και να καταβάλλει τον ΦΠΑ για τις εν λόγω πωλήσεις. Ωστόσο, ένας υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το ειδικό καθεστώς ΜΜΕ πρέπει να αποχωρήσει από το καθεστώς ΜΜΕ για να μπορέσει να χρησιμοποιήσει το καθεστώς εισαγωγής και για να εγγραφεί στο καθεστώς εισαγωγής θα χρειαστεί αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγκατεστημένος. Ο σκοπός αυτής της προϋπόθεσης είναι να αποφευχθεί ο κίνδυνος μη φορολόγησης.

Μέρος 1β — Διαγραφή από τα μητρώα/εξαίρεση

Γενικό πλαίσιο

Ένας υποκείμενος στον φόρο μπορεί είτε να αποχωρήσει οικειοθελώς από ένα καθεστώς (διαγραφή από τα μητρώα), είτε να εξαιρεθεί από το καθεστώς με απόφαση του κράτους μέλους εγγραφής. Ομοίως, ένας μεσάζων μπορεί να παύσει οικειοθελώς να ενεργεί ως μεσάζων ή να διαγραφεί από το μητρώο από το κράτος μέλος εγγραφής.

Ο υποκείμενος στον φόρο απαγορεύεται να χρησιμοποιεί οποιοδήποτε από τα τρία καθεστώτα (μη ενωσιακό καθεστώς, ενωσιακό καθεστώς και καθεστώς εισαγωγής) για ορισμένο χρονικό διάστημα, αν συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες. Ομοίως, ένας μεσάζων δεν μπορεί να ενεργεί με την ιδιότητά αυτή, αν συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες του καθεστώτος εισαγωγής. Αυτό το χρονικό διάστημα ονομάζεται περίοδος απαγόρευσης.

Διευκρινίσεις

Διαγραφή από τα μητρώα

1. Με ποιον τρόπο διαγράφεται ο υποκείμενος στον φόρο από τη μονοαπευθυντική θυρίδα; / Πώς παύει ένας μεσάζων να ενεργεί με τη συγκεκριμένη ιδιότητα;

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. Αυτό σημαίνει ότι, αν ο υποκείμενος στον φόρο επιθυμεί να διαγραφεί από το καθεστώς από την 1η Ιουλίου, θα πρέπει να ενημερώσει σχετικά το κράτος μέλος εγγραφής έως την 15η Ιουνίου. 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.

Τα κράτη μέλη θα εφαρμόζουν τις δικές τους διαδικασίες για την κοινοποίηση της πρόθεσης διαγραφής από ένα καθεστώς, αλλά η κοινοποίηση αυτή πρέπει να πραγματοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα.

Από τη στιγμή που ο υποκείμενος στον φόρο παύει να κάνει χρήση ενός καθεστώτος, οφείλει να εξοφλεί πλέον απευθείας στο/στα κράτος/-η μέλος/-η κατανάλωσης τις υποχρεώσεις ΦΠΑ σε σχέση με παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, οι οποίες ανακύπτουν μετά την ημερομηνία κατά την οποία αρχίζει να ισχύει η παύση.

Είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι δεν υπάρχει περίοδος απαγόρευσης για την επανεγγραφή. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να εγγραφεί στο καθεστώς από το οποίο διαγράφηκε ανά πάσα στιγμή, υπό την προϋπόθεση ότι πληροί τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή στο καθεστώς.

Ο μεσάζων που επιθυμεί να παύσει να ενεργεί ως μεσάζων στο καθεστώς εισαγωγής πρέπει να ενημερώσει σχετικά το κράτος μέλος εγγραφής του. Στη συνέχεια το κράτος μέλος εγγραφής θα διαγράψει τον μεσάζοντα από το φορολογικό μητρώο. Η διαγραφή αυτή θα αρχίσει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του επόμενου ημερολογιακού μήνα. Κατά συνέπεια, όλοι οι υποκείμενοι στον φόρο τους οποίους εκπροσωπεί εξαιρούνται από το καθεστώς εισαγωγής. Η εξαίρεσή τους αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την ημέρα κατά την οποία η απόφαση διαγραφής τους αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα.

Οι εν λόγω υποκείμενοι στον φόρο μπορούν —αν πληρούν τις προϋποθέσεις— να εγγραφούν απευθείας στο καθεστώς εισαγωγής ή να ορίσουν άλλον μεσάζοντα ώστε να μπορούν να συνεχίσουν να χρησιμοποιούν το εν λόγω καθεστώς.

2. Τι συμβαίνει αν ένας υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων μεταφέρει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή τη μόνιμη εγκατάστασή του ή το απόθεμα αγαθών που διατηρεί στο κράτος μέλος εγγραφής σε άλλο κράτος μέλος και επιθυμεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το ίδιο καθεστώς (χωρίς διακοπή);

Αν ο υποκείμενος στον φόρο

- μεταφέρει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του από ένα κράτος μέλος σε άλλο ή
- παύσει να είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος εγγραφής ή
- παύσει να έχει απόθεμα αγαθών στο κράτος μέλος εγγραφής,

αλλά επιθυμεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το καθεστώς, ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να διαγραφεί από το καθεστώς του υφιστάμενου κράτους μέλους εγγραφής και να εγγραφεί στο καθεστώς άλλου κράτους μέλους (του κράτους μέλους στο οποίο μετέφερε την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, του κράτους μέλους στο οποίο έχει άλλη μόνιμη εγκατάσταση ή στο οποίο διατηρεί απόθεμα αγαθών).

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, η ημερομηνία κλεισίματος μιας μόνιμης εγκατάστασης στο κράτος μέλος εγγραφής, η ημερομηνία κατά την οποία παύει πλέον να υπάρχει απόθεμα στο κράτος μέλος εγγραφής). Δεν θα υπάρξει περίοδος απαγόρευσης. Ωστόσο, 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.

Για παράδειγμα, υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του στις Κάτω Χώρες και έχει εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς των Κάτω Χωρών από την 1η Ιανουαρίου 2022. Λόγω αναδιάρθρωσης, η έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του μεταφέρεται στη Γαλλία στις 21 Μαρτίου 2022. Για να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς, ο υποκείμενος στον φόρο θα πρέπει να διαγραφεί από το ενωσιακό καθεστώς των Κάτω Χωρών και να εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς της Γαλλίας. Η ημερομηνία διαγραφής από τα μητρώα των

Κάτω Χωρών και εγγραφής στα μητρώα της Γαλλίας είναι η 21η Μαρτίου 2022¹⁴. Ο υποκείμενος στον φόρο οφείλει να ενημερώσει αμφότερα τα κράτη μέλη σχετικά με την εν λόγω αλλαγή έως τη 10η Απριλίου 2022.

Η μη τήρηση της υποχρέωσης ενημέρωσης αμφότερων των κρατών μελών εντός της καθορισμένης προθεσμίας συνεπάγεται για τον υποκείμενο στον φόρο την υποχρέωση εγγραφής του και καταβολής του ΦΠΑ σε κάθε κράτος μέλος στο οποίο έχει πελάτη για τις παραδόσεις ή τις παροχές που πραγματοποιεί από την 21η Μαρτίου 2022.

Η ίδια διαδικασία εφαρμόζεται σε περίπτωση που ένας **μεσάζων** μεταφέρει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του από ένα κράτος μέλος σε άλλο ή μεταφέρει την οικονομική δραστηριότητά του εκτός της ΕΕ, αλλά έχει μόνιμη εγκατάσταση σε ένα κράτος μέλος. Αυτή η άμεση αλλαγή του κράτους μέλους εγγραφής είναι δυνατή μόνο για τον μεσάζοντα, αλλά όχι για τους υποκείμενους στον φόρο που εκπροσωπεί. Οι συγκεκριμένοι υποκείμενοι στον φόρο θα εξαιρεθούν από το καθεστώς εισαγωγής από την πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την ημέρα κατά την οποία η απόφαση διαγραφής τους αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα. Είναι ελεύθεροι να ορίσουν τον ίδιο μεσάζοντα (σε ένα νέο κράτος μέλος εγγραφής) ή άλλον μεσάζοντα για να συνεχίσουν να χρησιμοποιούν το καθεστώς εισαγωγής. Σε αμφότερες τις περιπτώσεις, ο μεσάζων πρέπει να εγγράψει κάθε υποκείμενο στον φόρο τον οποίο εκπροσωπεί στο καθεστώς εισαγωγής και θα λάβει νέο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS για καθέναν από τους εν λόγω υποκείμενους στον φόρο. Αυτοί μπορούν επίσης να εγγραφούν απευθείας αν δεν χρειάζεται να ορίσουν μεσάζοντα για να χρησιμοποιούν το καθεστώς εισαγωγής (δηλαδή αν είναι εγκατεστημένοι στην ΕΕ ή σε τρίτη χώρα με την οποία η Ένωση έχει συνάψει συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής για την είσπραξη του ΦΠΑ).

3. Τι συμβαίνει αν ένας υποκείμενος στον φόρο μεταφέρει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή τη μόνιμη εγκατάστασή του από το κράτος μέλος εγγραφής σε τρίτη χώρα ή από τρίτη χώρα σε κράτος μέλος και επιθυμεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί κάποιο ειδικό καθεστώς;

α) Αν ένας υποκείμενος στον φόρο μεταφέρει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή τη μόνιμη εγκατάστασή του από το κράτος μέλος εγγραφής σε τρίτη χώρα και επιθυμεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί κάποιο ειδικό καθεστώς, η μεταφορά θα έχει συνέπειες στην εγγραφή του σε περίπτωση που χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς και/ή το καθεστώς εισαγωγής (**ΕΕ → τρίτη χώρα**):

Ενωσιακό καθεστώς:

Οι συνέπειες εξαρτώνται από τις παραδόσεις ή παροχές (αγαθών ή υπηρεσιών) που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στον φόρο).

- **Υπηρεσίες:** Αν ο υποκείμενος στον φόρο έχει παύσει να είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ, παύει πλέον να πληροί τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή στο ενωσιακό καθεστώς για τη δήλωση παροχών υπηρεσιών. Θα εξαιρεθεί από το καθεστώς. Η εξαίρεση θα αρχίσει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί

¹⁴ Οι παραδόσεις αγαθών ή οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται την 21η Μαρτίου 2022 συμπεριλαμβάνονται στη δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος στη Γαλλία.

την ημέρα αποστολής της απόφασης εξαίρεσης. Αν επιθυμεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί κάποιο ειδικό καθεστώς για τη δήλωση παροχών υπηρεσιών, πρέπει να εγγραφεί στο μη ενωσιακό καθεστώς κράτους μέλους της επιλογής του. Η ημερομηνία έναρξης της εγγραφής θα είναι η πρώτη ημέρα του επόμενου ημερολογιακού τριμήνου.

- **Αγαθά:** Αν ο υποκείμενος στον φόρο παύσει να είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ, μπορεί να εξακολουθήσει να χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς για να δηλώνει ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, αν τα εν λόγω αγαθά είναι αποθηκευμένα και αποστέλλονται ή μεταφέρονται από κράτος μέλος σε πελάτη σε άλλο κράτος μέλος.

Υπάρχουν δύο πιθανά ενδεχόμενα:

- ο Τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το κράτος μέλος που είναι το υφιστάμενο κράτος μέλος εγγραφής του υποκείμενου στον φόρο. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς στο ίδιο κράτος μέλος εγγραφής, αλλά πρέπει να ενημερώσει το εν λόγω κράτος μέλος σχετικά με τη μεταβολή της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας ή της μόνιμης εγκατάστασης επικαιροποιώντας τα στοιχεία εγγραφής του.
- ο Τα αγαθά αποστέλλονται από κράτος μέλος διαφορετικό από το υφιστάμενο κράτος μέλος εγγραφής. Ο υποκείμενος στον φόρο θα εξαιρεθεί από το ενωσιακό καθεστώς στο υφιστάμενο κράτος μέλος εγγραφής του. Η εξαίρεση θα αρχίσει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την ημέρα αποστολής της απόφασης εξαίρεσης. Αν επιθυμεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς για να δηλώνει ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, πρέπει να εγγραφεί σε κράτος μέλος από το οποίο αποστέλλει ή μεταφέρει αγαθά. Η ημερομηνία έναρξης της εγγραφής θα είναι η πρώτη ημέρα του επόμενου ημερολογιακού τριμήνου.

Καθεστώς εισαγωγής:

- Αν ο υποκείμενος στον φόρο παύσει να είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ ή σε τρίτη χώρα με την οποία η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής, μπορεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής, αλλά πρέπει να ορίσει μεσάζοντα για τον σκοπό αυτόν. Ο υποκείμενος στον φόρο θα εξαιρεθεί από το καθεστώς του υφιστάμενου κράτους μέλους εγγραφής και ο μεσάζων που έχει ορίσει θα τον εγγράψει στο (νέο) κράτος μέλος εγγραφής. Επισημαίνεται ότι το κράτος μέλος εγγραφής θα μπορούσε ενδεχομένως να παραμείνει το ίδιο, αλλά απαιτείται νέα εγγραφή και θα χορηγηθεί νέος αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS. Η εξαίρεση αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την ημέρα αποστολής της απόφασης εξαίρεσης. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής στο (νέο) κράτος μέλος εγγραφής από την ημέρα που έχει χορηγηθεί στον ίδιο ή στον μεσάζοντά του ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS.
- Αν ο υποκείμενος στον φόρο έχει παύσει να είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ ή σε τρίτη χώρα με την οποία η ΕΕ έχει συνάψει συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής, αλλά χρησιμοποιεί ήδη το καθεστώς εισαγωγής μέσω μεσάζοντος —παρότι δεν είναι υποχρεωμένος να ορίσει μεσάζοντα—, μπορεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το καθεστώς, αλλά ο μεσάζων του πρέπει να επικαιροποιήσει αναλόγως τα στοιχεία εγγραφής του εν λόγω υποκείμενου στον φόρο.

- β) Αν ένας υποκείμενος στον φόρο μεταφέρει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή τη μόνιμη εγκατάστασή του από τρίτη χώρα σε κράτος μέλος και επιθυμεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί κάποιο ειδικό καθεστώς, η μεταφορά θα έχει συνέπειες στην εγγραφή του σε περίπτωση που χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς, το ενωσιακό καθεστώς ή το καθεστώς εισαγωγής (**τρίτη χώρα → ΕΕ**):

Μη ενωσιακό καθεστώς:

Ο υποκείμενος στον φόρο έχει παύσει να πληροί τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή στο μη ενωσιακό καθεστώς για τη δήλωση παροχών υπηρεσιών, δεδομένου ότι είναι πλέον εγκατεστημένος στην ΕΕ. Θα διαγραφεί από το μη ενωσιακό καθεστώς και μπορεί να εγγραφεί στο ενωσιακό καθεστώς για να δηλώνει παροχές υπηρεσιών από επιχειρήσεις προς καταναλωτές (B2C). Το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος θα είναι το κράτος μέλος εγγραφής. Η εξαίρεση από το μη ενωσιακό καθεστώς θα αρχίσει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την ημέρα αποστολής της απόφασης εξαίρεσης. Η ημερομηνία έναρξης της εγγραφής στο ενωσιακό καθεστώς θα είναι η πρώτη ημέρα του επόμενου ημερολογιακού τριμήνου.

Ενωσιακό καθεστώς:

Ένας υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς για να δηλώνει ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, μπορεί πλέον να χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς για να δηλώνει και παροχές υπηρεσιών B2C. Το κράτος μέλος εγγραφής θα είναι το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος (έδρα οικονομικής δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση).

- Αν χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς στο ίδιο κράτος μέλος (κράτος μέλος εγγραφής) στο οποίο έχει μεταφέρει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας (ή τη μόνιμη εγκατάστασή του), μπορεί να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το καθεστώς του εν λόγω κράτους μέλους, αλλά πρέπει να επικαιροποιήσει τα στοιχεία εγγραφής του.
- Αν χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος στο οποίο έχει μεταφέρει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας (ή τη μόνιμη εγκατάστασή του), παύει να πληροί τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή στο συγκεκριμένο καθεστώς στο εν λόγω κράτος μέλος και θα εξαιρεθεί. Η εξαίρεση θα αρχίσει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την ημέρα αποστολής της απόφασης εξαίρεσης. Στη συνέχεια μπορεί να εγγραφεί στο καθεστώς του κράτους μέλους στο οποίο είναι πλέον εγκατεστημένος. Η ημερομηνία έναρξης της εγγραφής θα είναι η πρώτη ημέρα του επόμενου ημερολογιακού τριμήνου.

Καθεστώς εισαγωγής:

- Αν ο υποκείμενος στον φόρο χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής μέσω μεσάζοντος και επιθυμεί να συνεχίσει να το χρησιμοποιεί μέσω του μεσάζοντος, δεν αλλάζει τίποτα, αλλά πρέπει να επικαιροποιήσει τα στοιχεία εγγραφής του.
- Αν ο υποκείμενος στον φόρο χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής μέσω μεσάζοντος και επιθυμεί να συνεχίσει να το χρησιμοποιεί χωρίς μεσάζοντα, πρέπει να ζητήσει από τον μεσάζοντα να τον διαγράψει από το καθεστώς εισαγωγής και στη συνέχεια μπορεί να εγγραφεί χωρίς μεσάζοντα στο καθεστώς του κράτους μέλους στο οποίο είναι εγκατεστημένος. Αυτό ισχύει ακόμη και στην περίπτωση που το κράτος μέλος εγγραφής παραμένει το ίδιο. Η εξαίρεση αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την ημέρα αποστολής της απόφασης εξαίρεσης. Η ημερομηνία

έναρξης της εγγραφής στο καθεστώς του (νέου) κράτους μέλους εγγραφής είναι η ημέρα που έχει χορηγηθεί στον ίδιο ή στον μεσάζοντά του ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS.

4. Θα πρέπει ο υποκείμενος στον φόρο να διαγραφεί από το ενωσιακό καθεστώς από την 1η Ιουλίου 2021 αν η συνολική αξία των παροχών υπηρεσιών ΤΡΗ που πραγματοποιεί προς μη υποκείμενους στον φόρο σε κράτη μέλη στα οποία δεν ήταν εγκατεστημένος το 2020 δεν υπερέβη τα 10 000 EUR;

Ο τόπος παροχής των υπηρεσιών ΤΡΗ σε μη υποκείμενους στον φόρο σε άλλα κράτη μέλη είναι, καταρχήν, το κράτος μέλος του πελάτη. Ωστόσο, για να μειωθεί ο διοικητικός φόρτος για τις πολύ μικρές επιχειρήσεις, θεσπίστηκε παρέκκλιση από αυτήν την αρχή. Το όριο ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2019 για τις υπηρεσίες ΤΡΗ και από την 1η Ιουλίου 2021 για τις υπηρεσίες ΤΡΗ και τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών (συνολικό άθροισμα παροχών υπηρεσιών και παραδόσεων αγαθών). Η παρέκκλιση αυτή προβλέπει ότι ο τόπος παροχής των υπηρεσιών και παράδοσης των αγαθών αυτών είναι το κράτος μέλος του παρόχου υπηρεσιών ή του προμηθευτή, υπό την προϋπόθεση ότι:

- είναι εγκατεστημένος ή, ελλείψει εγκατάστασης, έχει τον τόπο της κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του σε ένα μόνο κράτος μέλος· και
- το συνολικό ποσό των εν λόγω παροχών υπηρεσιών ή παραδόσεων αγαθών δεν υπερβαίνει το ποσό των 10 000 EUR (χωρίς ΦΠΑ) κατά το εκάστοτε και το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Ο πάροχος υπηρεσιών ή ο προμηθευτής μπορεί να επιλέξει να εφαρμόσει τον κανόνα σχετικά με το κράτος μέλος του πελάτη και στην περίπτωση αυτή θα δεσμεύεται από τη συγκεκριμένη απόφαση για δύο ημερολογιακά έτη.

Όταν σημειωθεί υπέρβαση του ορίου, ο τόπος παροχής θα βρίσκεται σε κάθε περίπτωση στο κράτος μέλος του πελάτη (υπηρεσίες)/ο τόπος παράδοσης θα βρίσκεται στο κράτος μέλος άφιξης της μεταφοράς των αγαθών (αγαθά).

Αυτό σημαίνει ότι οι υποκείμενοι στον φόρο των οποίων οι σχετικές παροχές υπηρεσιών δεν υπερέβησαν το ποσό των 10 000 EUR το 2020, μπορούν προαιρετικά να διαγραφούν από το ενωσιακό καθεστώς το 2021. Ωστόσο, δεν είναι υποχρεωμένοι να το πράξουν και μπορούν να επιλέξουν να εφαρμόσουν τον γενικό κανόνα σχετικά με τον τόπο παροχής των υπηρεσιών και να συνεχίσουν να κάνουν χρήση του ενωσιακού καθεστώτος, ιδίως αν αναμένουν ότι ο κύκλος εργασιών τους πρόκειται να υπερβεί το όριο αυτό το 2021.

Το όριο των 10 000 EUR υπολογίζεται ως το άθροισμα των παροχών υπηρεσιών ΤΡΗ και των ενδοκοινοτικών εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών και δεν εφαρμόζεται χωριστά σε αγαθά και υπηρεσίες. Επιπλέον, εφαρμόζεται μόνο σε υποκείμενους στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε ένα μόνο κράτος μέλος.

5. Με ποιον τρόπο θα πρέπει τα κράτη μέλη που δεν έχουν υιοθετήσει το ευρώ να υπολογίζουν το αντίστοιχο ποσό του ορίου των 10 000 EUR στο εθνικό τους νόμισμα;

Τα συγκεκριμένα κράτη μέλη θα πρέπει να υπολογίσουν το ποσό στο εθνικό τους

νόμισμα με την εφαρμογή της ισοτιμίας που δημοσιεύτηκε από την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα στις 5 Δεκεμβρίου 2017 [ημερομηνία έκδοσης της οδηγίας (ΕΕ) 2017/2455, η οποία θέσπισε το όριο αυτό].

Εξαίρεση

Το κράτος μέλος εγγραφής εξαιρεί έναν **υποκείμενο στον φόρο** από το καθεστώς που χρησιμοποιεί για οποιονδήποτε από τους ακόλουθους λόγους:

- Ο ίδιος ή ο μεσάζων του κοινοποιεί ότι δεν παραδίδει πλέον αγαθά και/ή δεν παρέχει υπηρεσίες που υπάγονται στο καθεστώς που χρησιμοποιεί.
- Μπορεί να θεωρηθεί ότι έχουν παύσει οι δραστηριότητές του που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς
 - αν δεν έχει πραγματοποιήσει παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών στο πλαίσιο του ειδικού καθεστώτος επί 8 διαδοχικά ημερολογιακά τρίμηνα.
- Δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις που είναι αναγκαίες για την υπαγωγή του στο καθεστώς, για παράδειγμα:
 - υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς μεταφέρει την οικονομική δραστηριότητά του σε κράτος μέλος ή ιδρύει μόνιμη εγκατάσταση σε κράτος μέλος·
 - 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 καθεστώς — όπως ορίζεται η μη συμμόρφωση τουλάχιστον στις ακόλουθες περιπτώσεις:
 - 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·
 - 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 τη λήψη καθεμίας από τις εν λόγω υπενθυμίσεις, εκτός αν το υπόλοιπο μη καταβληθέν ποσό δεν υπερβαίνει τα 100 EUR για κάθε δήλωση·
 - όταν ο υποκείμενος στον φόρο / ο μεσάζων του δεν έχει κοινοποιήσει με ηλεκτρονικά μέσα τις καταχωρίσεις του στο κράτος μέλος εγγραφής εντός ενός μήνα μετά την υπενθύμιση από το κράτος μέλος εγγραφής.

Αν ένας υποκείμενος στον φόρο εξαιρεθεί από ένα καθεστώς λόγω συστηματικής μη συμμόρφωσης προς τους κανόνες, θα εξαιρεθεί από όλα τα άλλα καθεστώτα που χρησιμοποιεί τη δεδομένη στιγμή και δεν θα είναι σε θέση να εγγραφεί σε κανένα από τα τρία καθεστώτα πριν από τη λήξη της περιόδου απαγόρευσης (βλ. περίοδο απαγόρευσης παρακάτω). Αν ο υποκείμενος στον φόρο είναι εγγεγραμμένος σε άλλο καθεστώς άλλου κράτους μέλους, το εν λόγω κράτος μέλος εγγραφής θα πρέπει ομοίως να εξαιρέσει τον υποκείμενο στον φόρο λόγω συστηματικής μη συμμόρφωσης. Η εξαίρεση κοινοποιείται από το κράτος μέλος εγγραφής σε όλα τα άλλα κράτη μέλη χωρίς καθυστέρηση.

Αν ένας υποκείμενος στον φόρο εξαιρεθεί από το καθεστώς εισαγωγής, ο ατομικός του αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS θα εξακολουθεί να ισχύει για διάστημα έως και 2 μηνών¹⁵, ώστε να καταστεί δυνατή η εισαγωγή αγαθών που παραδόθηκαν πριν από την ημερομηνία της εξαίρεσης. Αυτό δεν ισχύει σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο εξαιρείται λόγω συστηματικής μη συμμόρφωσης προς τους κανόνες του καθεστώτος εισαγωγής. Στην περίπτωση αυτή, ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την IOSS παύει να ισχύει από την επομένη της ημέρας κατά την οποία η απόφαση εξαίρεσης αποστέλλεται στον υποκείμενο στον φόρο.

Ένας **μεσάζων** διαγράφεται από το φορολογικό μητρώο αν

- για χρονικό διάστημα δύο συνεχόμενων ημερολογιακών τριμήνων (6 μηνών) δεν έχει ενεργήσει ως μεσάζων για λογαριασμό του υποκείμενου στον φόρο που χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής ή
- έχει παύσει να πληροί τις προϋποθέσεις που απαιτούνται για να ενεργεί ως μεσάζων (για παράδειγμα, αν ο μεσάζων δεν είναι πλέον εγκατεστημένος εντός της ΕΕ) ή
- συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες που αφορούν το καθεστώς εισαγωγής.

Αν ένας μεσάζων συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες του καθεστώτος εισαγωγής, θα εξαιρείται από το φορολογικό μητρώο. Κατά συνέπεια, οι υποκείμενοι στον φόρο που εκπροσωπεί θα εξαιρεθούν από το καθεστώς εισαγωγής, διότι δεν εκπροσωπούνται πλέον από μεσάζοντα και, ως εκ τούτου, δεν πληρούν πλέον τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή στο καθεστώς εισαγωγής.

Αν ένας υποκείμενος στον φόρο γνωρίζει ότι έχει ορίσει μεσάζοντα που δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες, μπορεί να επιλέξει να ορίσει άλλον μεσάζοντα.

Παρότι οποιοδήποτε κράτος μέλος μπορεί να ζητήσει από το κράτος μέλος εγγραφής να εξαίρει έναν υποκείμενο στον φόρο ή να τον διαγράψει από το μητρώο, μόνο το κράτος μέλος εγγραφής μπορεί να λάβει την απόφαση σχετικά με την εξαίρεση ή μη του υποκείμενου στον φόρο. Ο υποκείμενος στον φόρο ή ένας μεσάζων μπορεί να ασκήσει προσφυγή κατά της απόφασης εξαίρεσης σύμφωνα με τις εθνικές διαδικασίες που εφαρμόζονται στο κράτος μέλος εγγραφής.

Ημερομηνία έναρξης ισχύος της διαγραφής από τα μητρώα / εξαίρεσης

1. Οικειοθελής παύση

Όταν ο **υποκείμενος στον φόρο** αποχωρεί οικειοθελώς από το μη ενωσιακό ή το ενωσιακό καθεστώς, η παύση αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του επόμενου ημερολογιακού τριμήνου. Αν ο υποκείμενος στον φόρο αποχωρήσει οικειοθελώς από το καθεστώς εισαγωγής, η παύση αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του επόμενου μήνα. Οι παραδόσεις αγαθών ή

¹⁵ Η περίοδος αυτή καθορίζεται από το κράτος μέλος εγγραφής.

οι παροχές υπηρεσιών που διενεργούνται από αυτήν την ημέρα και εφεξής δεν μπορούν πλέον να δηλώνονται στο καθεστώς εισαγωγής.

Όταν ο **μεσάζων** παύει οικειοθελώς να ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα, η διαγραφή από το φορολογικό μητρώο αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την απόφαση διαγραφής.

2. Εξαίρεση λόγω α) παύσης της πραγματοποίησης παραδόσεων αγαθών ή παροχών υπηρεσιών που καλύπτονται από το χρησιμοποιούμενο καθεστώς, β) παύσης της εκπλήρωσης των προϋποθέσεων για την υπαγωγή στο καθεστώς ή γ) παύσης της χρήσης μεσάζοντος στο καθεστώς εισαγωγής

Σε αυτές τις περιπτώσεις, η εξαίρεση του **υποκείμενου στον φόρο** από το μη ενωσιακό καθεστώς ή από το ενωσιακό καθεστώς αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την ημέρα κατά την οποία η απόφαση εξαίρεσης αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα στον υποκείμενο στον φόρο.

Η εξαίρεση από το καθεστώς εισαγωγής αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την ημέρα κατά την οποία η απόφαση εξαίρεσης αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα στον υποκείμενο στον φόρο.

Η διαγραφή ενός **μεσάζοντος** από το φορολογικό μητρώο εγγραφής επειδή δεν έχει ενεργήσει με την ιδιότητα αυτή επί δύο διαδοχικά ημερολογιακά τρίμηνα ή έχει παύσει να πληροί τις αναγκαίες προϋποθέσεις για να ενεργεί ως μεσάζων αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την ημέρα κατά την οποία η απόφαση διαγραφής αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα στον μεσάζοντα και στους υποκείμενους στον φόρο που εκπροσωπεί.

3. Διαγραφή από τα μητρώα (αλλαγή του κράτους μέλους εγγραφής) λόγω μεταφοράς της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας ή της μόνιμης εγκατάστασης σε άλλο κράτος μέλος (ενωσιακό καθεστώς, καθεστώς εισαγωγής)

Αν η εξαίρεση ενός υποκείμενου στον φόρο/μεσάζοντος οφείλεται σε

- αλλαγή της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας ή της μόνιμης εγκατάστασης (ενωσιακό καθεστώς ή καθεστώς εισαγωγής) ή
- αλλαγή του τόπου από τον οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά (μόνο ενωσιακό καθεστώς),

η εξαίρεση αρχίζει να ισχύει από την ημερομηνία αυτής της αλλαγής, υπό την προϋπόθεση ότι η κοινοποίηση σχετικά με την αλλαγή διαβιβάζεται από τον υποκείμενο στον φόρο / μεσάζοντα σε αμφότερα τα κράτη μέλη το αργότερο τη δέκατη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την εν λόγω αλλαγή.

4. Εξαίρεση λόγω συστηματικής μη συμμόρφωσης προς τους κανόνες

Σε περίπτωση συστηματικής μη συμμόρφωσης του **υποκείμενου στον φόρο** προς τους κανόνες που αφορούν το μη ενωσιακό ή το ενωσιακό καθεστώς, η εξαίρεση αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την ημέρα κατά την οποία η απόφαση εξαίρεσης αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα στον υποκείμενο στον φόρο.

Η εξαίρεση του υποκείμενου στον φόρο από το καθεστώς εισαγωγής λόγω συστηματικής μη

συμμόρφωσης αρχίζει να ισχύει από την επομένη της ημέρας κατά την οποία η απόφαση εξαιρέσης αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα στον υποκείμενο στον φόρο.

Η διαγραφή ενός **μεσάζοντος** από το φορολογικό μητρώο λόγω συστηματικής μη συμμόρφωσης προς τους κανόνες του καθεστώτος εισαγωγής αρχίζει να ισχύει από την επομένη της ημέρας κατά την οποία η απόφαση διαγραφής αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα στον μεσάζοντα και στους υποκείμενους στον φόρο που εκπροσωπεί.

Πίνακας 5: Ημερομηνία έναρξης ισχύος της εξαίρεσης/διαγραφής από τα μητρώα

ΕΞΑΙΡΕΣΗ / ΔΙΑΓΡΑΦΗ ΑΠΟ ΤΑ ΜΗΤΡΩΑ — ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ				
	Υποκείμενος στον φόρο στο μη ενωσιακό καθεστώς	Υποκείμενος στον φόρο στο ενωσιακό καθεστώς	Υποκείμενος στον φόρο στο καθεστώς εισαγωγής	Μεσάζων
Οικειοθελής παύση¹⁶	Πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την κοινοποίηση¹⁷		Πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την κοινοποίηση¹⁸	Πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την κοινοποίηση
Εξαίρεση (παύση καλυπτόμενων παραδόσεων αγαθών ή παροχών υπηρεσιών· παύση εκπλήρωσης των προϋποθέσεων· παύση χρήσης μεσάζοντος) Μεσάζων (παύση δραστηριότητας με την ιδιότητα αυτή επί 6 μήνες· παύση εκπλήρωσης των προϋποθέσεων)	Πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την απόφαση εξαίρεσης		Πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την απόφαση εξαίρεσης	Πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την απόφαση διαγραφής
Μεταφορά της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας / μόνιμης εγκατάστασης σε άλλο	Δεν είναι δυνατή	Ημερομηνία της εν λόγω αλλαγής¹⁹	Ημερομηνία της εν λόγω αλλαγής²⁰	Ημερομηνία της εν λόγω αλλαγής²¹

¹⁶ Περιλαμβάνει την περίπτωση κατά την οποία ένας υποκείμενος στον φόρο επιλέγει να αλλάξει κράτος μέλος εγγραφής, παρότι εξακολουθεί να πληροί τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή στο καθεστώς (ενωσιακό ή εισαγωγής) του υφιστάμενου κράτους μέλους εγγραφής.

¹⁷ Υπό την προϋπόθεση ότι ο υποκείμενος στον φόρο έχει 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.

¹⁸ Υπό την προϋπόθεση ότι ο υποκείμενος στον φόρο έχει ενημερώσει το κράτος μέλος εγγραφής τουλάχιστον 15 ημέρες πριν από τη λήξη του μήνα που προηγείται εκείνου κατά τον οποίο προτίθεται να παύσει τη χρήση του καθεστώτος.

¹⁹ Υπό την προϋπόθεση ότι η αλλαγή κοινοποιείται από τον υποκείμενο στον φόρο σε αμφότερα τα κράτη μέλη το αργότερο τη δέκατη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την εν λόγω αλλαγή.

²⁰ Υπό την προϋπόθεση ότι η αλλαγή κοινοποιείται από τον υποκείμενο στον φόρο / μεσάζοντα σε αμφότερα τα κράτη μέλη το αργότερο τη δέκατη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την εν λόγω αλλαγή.

²¹ Υπό την προϋπόθεση ότι η αλλαγή κοινοποιείται από τον υποκείμενο στον φόρο / μεσάζοντα σε αμφότερα τα κράτη μέλη το αργότερο τη δέκατη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την εν λόγω αλλαγή.

κράτος μέλος				
Συστηματική μη συμμόρφωση	Πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την απόφαση εξαίρεσης		Πρώτη μέρα μετά την απόφαση εξαίρεσης	Πρώτη μέρα μετά την απόφαση διαγραφής

Περίοδος απαγόρευσης

Η περίοδος απαγόρευσης είναι η περίοδος κατά την οποία ο υποκείμενος στον φόρο εξαιρείται από την υπαγωγή σε οποιοδήποτε από τα καθεστώτα της μονοαπευθυντικής θυρίδας ή κατά την οποία ο μεσάζων δεν μπορεί να ενεργεί με τη ιδιότητα αυτή για λογαριασμό ενός υποκείμενου στον φόρο που χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής. Περίοδος απαγόρευσης ισχύει μόνο όταν:

- ο υποκείμενος στον φόρο συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες που αφορούν ένα ειδικό καθεστώς —εφαρμόζεται περίοδος απαγόρευσης 2 ετών μετά την (τριμηνιαία/μηνιαία) φορολογική περίοδο κατά τη διάρκεια της οποίας εξαιρέθηκε ο υποκείμενος στον φόρο. Θα εξαιρεθεί από όλα τα καθεστώτα που χρησιμοποιεί τη δεδομένη στιγμή και θα παραμείνει αποκλεισμένος από οποιοδήποτε από τα τρία καθεστώτα για 2 έτη. Μπορεί να (επαν)εγγραφεί σε κάποιο καθεστώς μόνο μετά την παρέλευση των περιόδων απαγόρευσης όλων των καθεστώτων.

Παράδειγμα:

- Ο υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του στη Γαλλία. Χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς και το καθεστώς εισαγωγής (κράτος μέλος εγγραφής και για τα δύο καθεστώτα είναι η Γαλλία).
- Συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες του ενωσιακού καθεστώτος και, συνεπώς, εξαιρείται από το εν λόγω καθεστώς στις 21 Μαΐου 2024 (απόφαση εξαίρεσης).
- Η εξαίρεση από το ενωσιακό καθεστώς αρχίζει να ισχύει την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού τριμήνου που ακολουθεί την απόφαση εξαίρεσης, δηλαδή την 1η Ιουλίου 2024. Η διάρκεια της περιόδου απαγόρευσης είναι 2 έτη μετά τη φορολογική περίοδο (ημερολογιακό τρίμηνο) κατά τη διάρκεια της οποίας εξαιρέθηκε ο υποκείμενος στον φόρο.
Η περίοδος απαγόρευσης για το ενωσιακό σύστημα διαρκεί: από την 1η Ιουλίου 2024 έως την 30ή Ιουνίου 2026.
- 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.
- Συνεπώς, θα εξαιρεθεί επίσης από το καθεστώς εισαγωγής την 21η Μαΐου 2024. Η εξαίρεση από το καθεστώς εισαγωγής αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα μετά την απόφαση εξαίρεσης, δηλαδή από την 22α Μαΐου 2024. Η διάρκεια της περιόδου απαγόρευσης είναι 2 έτη μετά τη φορολογική περίοδο (ημερολογιακό τρίμηνο) κατά την οποία εξαιρέθηκε ο υποκείμενος στον φόρο.
Η περίοδος απαγόρευσης για το καθεστώς εισαγωγής διαρκεί από την 1η Ιουνίου 2024 έως την 31η Μαΐου 2026.
- Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να (επαν)εγγραφεί σε οποιοδήποτε από τα καθεστώτα μόλις παρέλθουν όλες οι περίοδοι απαγόρευσης, δηλαδή από την

1η Ιουλίου 2026.

- β. ο **μεσάζων** συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες που αφορούν το καθεστώς εισαγωγής. Εφαρμόζεται περίοδος απαγόρευσης 2 ετών μετά τον μήνα κατά τον οποίο διαγράφηκε από το μητρώο. Κατά συνέπεια, ο/οι υποκείμενος/-οι στον φόρο τους οποίους εκπροσωπεί θα εξαιρεθεί/-ούν ομοίως λόγω του ότι δεν πληροί/-ούν πλέον τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή στο καθεστώς εισαγωγής. Μπορεί/-ούν, ωστόσο, να επανεγγραφεί/-ούν αμέσως στο καθεστώς εισαγωγής αν πληροί/-ούν τις σχετικές προϋποθέσεις, δηλαδή ο/οι ίδιος/-οι, αν είναι εγκατεστημένος/-οι στην ΕΕ, ή ορίζοντας άλλον μεσάζοντα.

Παράδειγμα:

1. Ένας υποκείμενος στον φόρο είναι εγγεγραμμένος ως μεσάζων στο Βέλγιο. Συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες που αφορούν το καθεστώς εισαγωγής και το κράτος μέλος εγγραφής του, το Βέλγιο, τον εξαιρεί από το καθεστώς. Η απόφαση εξαίρεσης αποστέλλεται στον μεσάζοντα και στους υποκείμενους στον φόρο που εκπροσωπεί στις 6 Απριλίου 2027.
2. Η διαγραφή του μεσάζοντος από το φορολογικό μητρώο αρχίζει να ισχύει από την επομένη της ημέρας κατά την οποία η απόφαση διαγραφής αποστέλλεται στον μεσάζοντα και στους υποκείμενους στον φόρο που εκπροσωπεί, δηλαδή από την 7η Απριλίου 2027.
3. Δεν επιτρέπεται στον μεσάζοντα να ενεργεί ως μεσάζων για 2 έτη μετά τον μήνα κατά τον οποίο διαγράφηκε από το εν λόγω μητρώο. Συνεπώς, η περίοδος απαγόρευσης διαρκεί από την 1η Μαΐου 2027 έως την 30ή Απριλίου 2029.
4. Ο/Οι υποκείμενος/-οι στον φόρο που εκπροσωπούσε ο μεσάζων εξαιρείται/-ούνται από το καθεστώς εισαγωγής. Η εξαίρεσή του/τους αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του μήνα που ακολουθεί την ημέρα αποστολής της απόφασης εξαίρεσης. Μπορεί/-ούν να επανεγγραφεί/-ούν μέσω μεσάζοντος για να συνεχίσει/-ουν να χρησιμοποιεί/-ούν το καθεστώς εισαγωγής. Η επανεγγραφή θα αρχίσει να ισχύει από την ημέρα κατά την οποία ο νέος μεσάζων θα λάβει ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ για την OSS για λογαριασμό του υποκείμενου στον φόρο που εκπροσωπεί.

Επισημαίνεται ότι ένας υποκείμενος στον φόρο που ενεργεί ως μεσάζων και διαγράφεται από το φορολογικό μητρώο λόγω συστηματικής μη συμμόρφωσης, διαγράφεται μόνο από αυτό το μητρώο. Αν χρησιμοποιεί ο ίδιος κάποιο από τα ειδικά καθεστώτα, δεν θα εξαιρεθεί από αυτά λόγω της συστηματικής μη συμμόρφωσης.

Μέρος 2 — Δηλώσεις ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας

Γενικό πλαίσιο

Υποκείμενος στον φόρο που χρησιμοποιεί κάποιο από τα ειδικά καθεστώτα ή μεσάζων που εκπροσωπεί υποκείμενο στον φόρο ο οποίος χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής υποχρεούται να υποβάλλει, με ηλεκτρονικά μέσα, δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας για κάθε φορολογική περίοδο, είτε παρασχέθηκαν ή παραδόθηκαν υπηρεσίες ή αγαθά κατά τη διάρκεια της εν λόγω περιόδου είτε όχι. Αν δεν έχουν πραγματοποιηθεί παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών στην ΕΕ κατά την εν λόγω περίοδο, πρέπει να υποβάλλεται «μηδενική δήλωση». Η φορολογική περίοδος είναι για το μη ενωσιακό και το ενωσιακό καθεστώς είναι το ημερολογιακό τρίμηνο και για το καθεστώς εισαγωγής ο ημερολογιακός μήνας. Η δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας (και η επακόλουθη καταβολή του φόρου) πρέπει να υποβάλλεται έως το τέλος του μήνα που ακολουθεί την περίοδο που καλύπτει η δήλωση.

Η δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας περιλαμβάνει τα στοιχεία των παραδόσεων αγαθών ή των παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν προς τους πελάτες σε κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης από τον υποκείμενο στον φόρο που κάνει χρήση του καθεστώτος. Στο ενωσιακό καθεστώς, οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών διαχωρίζονται και παρέχονται τα αντίστοιχα στοιχεία. Ο υποκείμενος στον φόρο πρέπει να απαριθμεί τις υπηρεσίες που παρέχονται από το κράτος μέλος εγγραφής χωριστά από εκείνες που παρέχονται από μόνιμες εγκαταστάσεις σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος εγγραφής. Οι παραδόσεις αγαθών στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος αναφέρονται επίσης χωριστά, ανάλογα με το κράτος μέλος στο οποίο ξεκινά η αποστολή/μεταφορά των αγαθών.

Το κράτος μέλος εγγραφής κατανέμει τα στοιχεία της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας ανά κράτος μέλος κατανάλωσης και διαβιβάζει τα στοιχεία στα διάφορα κράτη μέλη κατανάλωσης και, στην περίπτωση του ενωσιακού καθεστώτος, και στο/στα κράτος/-η μέλος/-η εγκατάστασης, καθώς και στα κράτη μέλη από τα οποία έχουν αποσταλεί ή μεταφερθεί αγαθά.

Το κράτος μέλος εγγραφής χορηγεί έναν μοναδικό αριθμό αναφοράς σε κάθε δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας και κοινοποιεί τον αριθμό αυτόν στον υποκείμενο στον φόρο / μεσάζοντα. Ο εν λόγω αριθμός είναι σημαντικός, διότι ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων πρέπει να τον αναφέρει κατά την καταβολή της αντίστοιχης πληρωμής.

Διευκρινίσεις

1. Ποιες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών μπορούν να δηλώνονται στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας;

Οι πληροφορίες που πρέπει να συμπεριλαμβάνονται στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας αφορούν τις παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του αντίστοιχου καθεστώτος μονοαπευθυντικής

θυρίδας.

Όσον αφορά το μη ενωσιακό καθεστώς, πρόκειται για παροχές **υπηρεσιών** σε μη υποκείμενους στον φόρο οι οποίες πραγματοποιούνται στην ΕΕ (συμπεριλαμβανομένων των παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο κράτος μέλος εγγραφής).

Παράδειγμα:

Έμπορος εγκατεστημένος στις ΗΠΑ αποκτά αριθμό μητρώου στην Ιρλανδία για να χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς. Παρέχει ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στον φόρο στη Φινλανδία, τη Σουηδία και την Ιρλανδία. Δηλώνει όλες αυτές τις παροχές υπηρεσιών B2C μέσω δήλωσης ΦΠΑ στην Ιρλανδία στο πλαίσιο του μη ενωσιακού καθεστώτος, συμπεριλαμβανομένων των παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στην Ιρλανδία.

Όσον αφορά το ενωσιακό καθεστώς, πρόκειται για:

- α. **παροχές υπηρεσιών** σε μη υποκείμενους στον φόρο οι οποίες πραγματοποιούνται **σε κράτος μέλος στο οποίο ο υποκείμενος στον φόρο (πάροχος) δεν είναι εγκατεστημένος**. Όλες αυτές οι υπηρεσίες πρέπει να δηλώνονται στο ενωσιακό καθεστώς, ανεξαρτήτως του αν παρέχονται από την εγκατάσταση που βρίσκεται στο κράτος μέλος εγγραφής, από πιθανές μόνιμες εγκαταστάσεις εκτός της Ένωσης ή από μόνιμες εγκαταστάσεις σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος εγγραφής. Ο υποκείμενος στον φόρο πρέπει να είναι εγκατεστημένος στην ΕΕ για να μπορεί να δηλώνει τις εν λόγω υπηρεσίες στο ενωσιακό καθεστώς.

Είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι, όταν ένας υποκείμενος στον φόρο έχει οικονομική δραστηριότητα ή μόνιμη εγκατάσταση σε κράτος μέλος, αυτό το κράτος μέλος δεν μπορεί να είναι κράτος μέλος κατανάλωσης στο ενωσιακό καθεστώς. 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 μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας. 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 μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας.

Παράδειγμα:

- *Έμπορος εγκατεστημένος στις Κάτω Χώρες έχει μόνιμες εγκαταστάσεις στη Γαλλία και το Βέλγιο και είναι εγγεγραμμένος στα μητρώα ΦΠΑ της Αυστρίας χωρίς να είναι εγκατεστημένος εκεί.*
- *Ο έμπορος παρέχει τηλεπικοινωνιακές υπηρεσίες σε ιδιώτες στη Γαλλία, τη Γερμανία και την Αυστρία από την έδρα του στις Κάτω Χώρες.*
- *Παρέχει επίσης τηλεπικοινωνιακές υπηρεσίες σε ιδιώτες στη Γαλλία και στη Γερμανία από τη μόνιμη εγκατάστασή του στο Βέλγιο.*
- *Ο έμπορος δηλώνει τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιεί από την έδρα και τις μόνιμες εγκαταστάσεις του:*
 - *προς πελάτες στη Γερμανία και την Αυστρία στη δήλωση που υποβάλλει μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας στις Κάτω Χώρες,*

- προς πελάτες στη Γαλλία στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλει στη Γαλλία.

β. 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 (συμπεριλαμβανομένων εκείνων που πραγματοποιούνται στο κράτος μέλος εγγραφής ή σε κράτος μέλος εγκατάστασης).

Παράδειγμα:

- Έμπορος έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του στην Κύπρο και έχει μόνιμη εγκατάσταση στη Βουλγαρία. Χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς της Κύπρου (κράτος μέλος εγγραφής).
- Παραδίδει αγαθά που βρίσκονται στην Κύπρο σε μη υποκείμενους στον φόρο στην Ελλάδα και την Κύπρο. Παραδίδει αγαθά που βρίσκονται στη Βουλγαρία σε μη υποκείμενους στον φόρο στην Κύπρο και στη Βουλγαρία.
- Ο έμπορος δηλώνει τις ακόλουθες παραδόσεις στη δήλωση μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας:
 - παραδόσεις αγαθών από την Κύπρο στην Ελλάδα,
 - παραδόσεις αγαθών από τη Βουλγαρία στην Κύπρο.
- Οι παραδόσεις αγαθών από την Κύπρο στην Κύπρο και από τη Βουλγαρία στη Βουλγαρία πρέπει να δηλώνονται στις αντίστοιχες εγχώριες δηλώσεις ΦΠΑ στην Κύπρο και τη Βουλγαρία, 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** στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος.

Παράδειγμα:

Υποκείμενος στον φόρο εγκατεστημένος στην Κίνα πωλεί ταμπλέτα (αγαθά) σε μη υποκείμενο στον φόρο στο Βέλγιο μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής. Η ηλεκτρονική διεπαφή διευκολύνει την παράδοση και είναι ο θεωρούμενος προμηθευτής για τη συγκεκριμένη παράδοση αγαθών. Η ταμπλέτα βρίσκεται στο Βέλγιο και αποστέλλεται στον πελάτη στο Βέλγιο (εγχώρια παράδοση, η μεταφορά αρχίζει και τελειώνει στο Βέλγιο). Συνήθως, μια τέτοια εγχώρια παράδοση αγαθών πρέπει να δηλώνεται στην εγχώρια δήλωση ΦΠΑ. Ωστόσο, ένας θεωρούμενος προμηθευτής που χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς πρέπει να δηλώσει αυτήν την παράδοση στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος.

Στο πλαίσιο του καθεστώτος εισαγωγής, ένας υποκείμενος στον φόρο δηλώνει εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών εισαγόμενων από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες, οι οποίες δεν υπερβαίνουν τα 150 EUR. Το όριο αυτό ισχύει ανά δέμα. Επισημαίνεται ότι τα προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης δεν μπορούν να δηλώνονται στο καθεστώς εισαγωγής.

Πίνακας 6: Τι είδους παροχές υπηρεσιών ή παραδόσεις αγαθών B2C μπορούν να δηλώνονται και σε ποιο καθεστώς;

Μη ενωσιακό καθεστώς	Ενωσιακό καθεστώς	Καθεστώς εισαγωγής
Παροχές υπηρεσιών	Παραδόσεις αγαθών (συμπεριλαμβανομένων αγαθών που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης) - Ενδοενωσιακές παραδόσεις αγαθών - Εγχώριες παραδόσεις αγαθών από θεωρούμενους προμηθευτές και παροχές υπηρεσιών: - Παροχές υπηρεσιών σε κράτος μέλος στο οποίο δεν είναι εγκατεστημένος ο πάροχος υπηρεσιών	Παραδόσεις αγαθών (εκτός από αγαθά που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης) που εισάγονται από τρίτο έδαφος / τρίτη χώρα, σε δέματα ≤ 150 EUR

2. Έως πότε πρέπει να υποβάλλεται δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας;

Ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων υποχρεούται να υποβάλλει με ηλεκτρονικά μέσα τη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας στο κράτος μέλος εγγραφής μέχρι το τέλος του μήνα μετά το τέλος της φορολογικής περιόδου την οποία καλύπτει η δήλωση.

Μη ενωσιακό καθεστώς και ενωσιακό καθεστώς	
Φορολογική περίοδος — ημερολογιακό τρίμηνο	Ημερομηνία υποβολής της δήλωσης μέσω της OSS
T1: 1η Ιανουαρίου έως 31η Δεκεμβρίου	30ή Απριλίου
T2: 1η Απριλίου έως 30ή Ιουνίου	31η Ιουλίου
T3: 1η Ιουλίου έως 30ή Σεπτεμβρίου	31η Οκτωβρίου
T4: 1η Οκτωβρίου έως 31η Δεκεμβρίου	31η Ιανουαρίου (του επόμενου έτους)

Στο καθεστώς εισαγωγής, η φορολογική περίοδος είναι ένας ημερολογιακός μήνας.

Η προθεσμία υποβολής της δήλωσης δεν τροποποιείται αν η ημερομηνία συμπίπτει με Σαββατοκύριακο ή ημέρα επίσημης αργίας.

Ο υποκείμενος στον φόρο δεν μπορεί να υποβάλει τη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας πριν από τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

3. Τι θα συμβεί αν δεν υποβληθεί εγκαίρως η δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας;

Αν ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων δεν έχει υποβάλει εγκαίρως δήλωση, το κράτος μέλος εγγραφής εκδίδει προς τον υποκείμενο στον φόρο / μεσάζοντα υπενθύμιση για την υποβολή δήλωσης. Η υπενθύμιση αυτή αποστέλλεται με ηλεκτρονικά μέσα τη δέκατη ημέρα μετά την ημερομηνία κατά την οποία θα έπρεπε να έχει υποβληθεί η δήλωση.

Τυχόν περαιτέρω υπενθυμίσεις εκδίδονται από το/τα κράτος/-η μέλη κατανάλωσης. Με την επιφύλαξη των επεξηγήσεων που παρέχονται στο σημείο 18 παρακάτω, η δήλωση υποβάλλεται πάντα με ηλεκτρονικά μέσα στο κράτος μέλος εγγραφής. Η επιβολή τυχόν κυρώσεων και επιβαρύνσεων σε σχέση με την εκπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων εμπίπτει στην αρμοδιότητα του κράτους μέλους κατανάλωσης σύμφωνα με τους κανόνες και τις διαδικασίες που ισχύουν σε αυτό.

Θα πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι, σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο έχει λάβει υπενθύμιση για τρεις διαδοχικές φορολογικές περιόδους και δεν υποβάλει τη δήλωση εντός 10 ημερών από την έκδοση καθεμίας εκ των υπενθυμίσεων αυτών, θεωρείται ότι συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες του καθεστώτος και, ως εκ τούτου, θα εξαιρεθεί από το καθεστώς.

Αν πρόκειται για μεσάζοντα, θα διαγραφεί από το φορολογικό μητρώο και δεν θα είναι σε θέση να ενεργεί ως μεσάζων. Κατά συνέπεια, όλοι οι υποκείμενοι στον φόρο που εκπροσωπεί θα εξαιρεθούν επίσης από το καθεστώς εισαγωγής, διότι χωρίς μεσάζοντα δεν πληρούν πλέον τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή στο καθεστώς.

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

Τα λεπτομερή στοιχεία καθορίζονται στο παράρτημα III του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 2020/194 της Επιτροπής (το οποίο περιλαμβάνεται στο παράρτημα 3 του παρόντος εγγράφου). 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 συντελεστή²², καθώς και το ποσό του ΦΠΑ με κανονικό και μειωμένο συντελεστή. Οι συντελεστές ΦΠΑ για κάθε κράτος μέλος δημοσιεύονται στη βάση δεδομένων για

²² Σε ορισμένες περιπτώσεις, είναι πιθανόν να απαιτείται η αναγραφή περισσότερων των δύο συντελεστών ΦΠΑ στη δήλωση ΦΠΑ. Αυτό μπορεί να ισχύει, για παράδειγμα, σε περίπτωση που κάποιο κράτος μέλος έχει τροποποιήσει τον αντίστοιχο συντελεστή ΦΠΑ κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου.

τους φόρους στην Ευρώπη (TEDB²³).

- Το μέρος 1 της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας περιέχει γενικά στοιχεία. Ο μοναδικός αριθμός αναφοράς είναι ένας αριθμός ο οποίος χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής για τη συγκεκριμένη δήλωση ΦΠΑ.
- Το μέρος 2 της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας περιέχει στοιχεία τα οποία αφορούν ειδικά κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης.

Το μέρος 2 αφορά στοιχεία σχετικά με παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν ανά κράτος μέλος κατανάλωσης στο οποίο οφείλεται ΦΠΑ. Αν ένας υποκείμενος στον φόρο παραδίδει αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες σε διαφορετικά κράτη μέλη κατανάλωσης, υποχρεούται να συμπληρώνει το μέρος 2 της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης χωριστά.

Στην περίπτωση του μη ενωσιακού καθεστώτος και του καθεστώτος εισαγωγής, αυτό περιλαμβάνει το σύνολο των παραδόσεων αγαθών ή παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν ανά κράτος μέλος κατανάλωσης.

Στην περίπτωση του ενωσιακού καθεστώτος:

- Τα μέρη 2α και 2β καλύπτουν παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν από το κράτος μέλος εγγραφής προς το κράτος μέλος κατανάλωσης. Στο μέρος 2α δηλώνονται οι υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από το κράτος μέλος εγγραφής και από μόνιμες εγκαταστάσεις εκτός της ΕΕ προς το κράτος μέλος κατανάλωσης, ενώ το μέρος 2β αφορά παραδόσεις αγαθών που απεστάλησαν από το κράτος μέλος εγγραφής στο κράτος μέλος κατανάλωσης.
 - Τα μέρη 2γ και 2δ καλύπτουν παροχές υπηρεσιών ή παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από κράτος μέλος εκτός του κράτους μέλους εγγραφής. Το μέρος 2γ περιλαμβάνει υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στο κράτος μέλος κατανάλωσης από μόνιμες εγκαταστάσεις σε κράτη μέλη εκτός του κράτους μέλους εγγραφής, ενώ το μέρος 2δ αφορά παραδόσεις αγαθών που απεστάλησαν από κράτος μέλος εκτός του κράτους μέλους εγγραφής.
 - Το μέρος 2ε αφορά το γενικό σύνολο για όλες τις παροχές και παραδόσεις (μέρη 2α-δ) προς το κράτος μέλος κατανάλωσης.
- Το μέρος 3 της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας περιέχει διορθώσεις προηγούμενων δηλώσεων ΦΠΑ. Οι διορθώσεις πρέπει να περιλαμβάνουν τη φορολογική περίοδο στην οποία αναφέρονται, το

ενδιαφερόμενο κράτος μέλος κατανάλωσης, καθώς και το συνολικό ποσό ΦΠΑ που προκύπτει από τις διορθώσεις. Δεν γίνεται διάκριση μεταξύ κανονικού και μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ ή αγαθών και υπηρεσιών.

- Το μέρος 4 της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας αφορά το υπόλοιπο του οφειλόμενου ΦΠΑ για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης, με συμψηφισμό του συνολικού ποσού του οφειλόμενου ΦΠΑ για παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου και πιθανών διορθώσεων στα αριθμητικά στοιχεία που δηλώθηκαν σε προηγούμενες δηλώσεις ΦΠΑ ανά κράτος μέλος κατανάλωσης. Σε περίπτωση που το υπόλοιπο ενός κράτους μέλους κατανάλωσης είναι αρνητικό, δεν θα ληφθεί υπόψη για το συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ σε οποιοδήποτε από τα άλλα κράτη μέλη κατανάλωσης (μέρος 5) και, ως εκ τούτου, δεν μειώνει το συνολικό ποσό του ΦΠΑ που πρέπει να καταβληθεί.
- Το μέρος 5 της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας αφορά το συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ σε όλα τα κράτη μέλη κατανάλωσης.

5. Ποια στοιχεία πρέπει να παρέχει ο υποκείμενος στον φόρο στη δήλωση ΦΠΑ στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος (μέρος 2δ) αν παραδίδει αγαθά που βρίσκονται σε κράτος μέλος στο οποίο δεν διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ και στο οποίο δεν χρειάζεται να εγγραφεί στα μητρώα ΦΠΑ;

Ένας προμηθευτής, ο οποίος πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και κάνει χρήση του ενωσιακού καθεστώτος για να τις δηλώσει, χρησιμοποιεί το μέρος 2α για αγαθά που αποστέλλει/μεταφέρει από το κράτος μέλος εγγραφής και το μέρος 2δ για αγαθά που αποστέλλει/μεταφέρει από κράτος μέλος εκτός του κράτους μέλους εγγραφής. Υποχρεούται να συμπεριλάβει στη δήλωση ΦΠΑ τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του κράτους μέλους από το οποίο αποστέλλονται τα αγαθά (μέρος 2δ). Στην πλειονότητα των περιπτώσεων, διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στο εν λόγω κράτος μέλος, επειδή είναι εγκατεστημένος εκεί ή επειδή είναι/πρέπει να είναι εγγεγραμμένος στα μητρώα ΦΠΑ του κράτους μέλους αυτού (π.χ. λόγω παραδόσεων που πραγματοποιεί εκεί).

Ωστόσο, στη σπάνια περίπτωση που ο προμηθευτής δεν διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στο εν λόγω κράτος μέλος και δεν χρειάζεται να εγγραφεί στα μητρώα ΦΠΑ του κράτους μέλους αυτού, μπορεί κατ' εξαίρεση να αναγράψει τον κωδικό χώρας του κράτους μέλους από το οποίο αποστέλλονται τα αγαθά. Αυτό ισχύει σε περιπτώσεις στις οποίες ο προμηθευτής διαθέτει απόθεμα αγαθών σε κράτος μέλος στο οποίο δεν είναι εγγεγραμμένος στα μητρώα ΦΠΑ.

Σημείωση: Αυτό δεν ισχύει στην ακόλουθη περίπτωση:

Ο προμηθευτής Α, ο οποίος είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος 1 (ΚΜ1) πωλεί αγαθά σε πελάτη στο κράτος μέλος 2 (ΚΜ2). Ο προμηθευτής Α δεν διαθέτει τα αγαθά σε απόθεμα και αγοράζει τα αγαθά αυτά από τον προμηθευτή Β στο ΚΜ3 (όπου ο προμηθευτής Α δεν είναι εγκατεστημένος ούτε εγγεγραμμένος στα μητρώα ΦΠΑ), από τον οποίο ζητά να αποστείλει τα αγαθά απευθείας στον πελάτη στο ΚΜ2. Στην περίπτωση αυτή, η παράδοση αγαθών από τον προμηθευτή Α στον πελάτη θεωρείται παράδοση αγαθών χωρίς μεταφορά και, ως εκ τούτου, δεν μπορεί να χαρακτηριστεί

ενδοκοινοτική εξ αποστάσεως πώληση αγαθών.

6. Πώς δηλώνω τις παραδόσεις αγαθών για τις οποίες είμαι ο θεωρούμενος προμηθευτής;

Ενωσιακό καθεστώς: Ένας υποκείμενος στον φόρο μπορεί να δηλώσει παραδόσεις αγαθών για τις οποίες είναι θεωρούμενος προμηθευτής στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος. Επισημαίνεται ότι, σε αντίθεση με έναν «κανονικό» προμηθευτή, πρέπει επίσης να δηλώσει τις εγχώριες παραδόσεις αγαθών για τις οποίες είναι θεωρούμενος προμηθευτής στο πλαίσιο αυτού του καθεστώτος. Αν ο θεωρούμενος προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος ή δεν είναι εγγεγραμμένος στα μητρώα ΦΠΑ του κράτους μέλους από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά, αντί του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ αρκεί να αναφέρεται ο κωδικός χώρας του εν λόγω κράτους μέλους.

Καθεστώς εισαγωγής: Ένας υποκείμενος στον φόρο μπορεί να δηλώσει όλες τις εξ αποστάσεως πωλήσεις εισαγόμενων αγαθών για τις οποίες θεωρείται προμηθευτής στο πλαίσιο του ενωσιακού καθεστώτος.

Επισημαίνεται ότι ένας θεωρούμενος προμηθευτής μπορεί επίσης να χρησιμοποιεί κάποιο ειδικό καθεστώς για «δικές του» παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών. Αν είναι εγγεγραμμένος σε κάποιο από τα καθεστώτα, θα δηλώσει τις «δικές του» παραδόσεις ή παροχές, καθώς και εκείνες για τις οποίες θεωρείται προμηθευτής στη δήλωση ΦΠΑ στο πλαίσιο του αντίστοιχου καθεστώτος. Δεν θα εγγραφεί και δεν μπορεί να εγγραφεί δύο φορές στο ίδιο καθεστώς.

7. Ποια στοιχεία δεν χρειάζεται να συμπεριλαμβάνονται στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας;

Αν ένας υποκείμενος στον φόρο δεν έχει πραγματοποιήσει παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας σε συγκεκριμένο κράτος μέλος κατανάλωσης κατά τη φορολογική περίοδο, δεν υποχρεούται να συμπεριλάβει το εν λόγω κράτος μέλος κατανάλωσης στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας, ανεξαρτήτως του αν είχε πραγματοποιήσει κατά το παρελθόν παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών στο συγκεκριμένο κράτος μέλος κατανάλωσης. Ωστόσο, μπορεί να συμπεριλάβει το εν λόγω κράτος μέλος στο μέρος της διόρθωσης (μέρος 3).

Παράδειγμα:

Υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στη Γερμανία παρέχει κατά το πρώτο τρίμηνο υπηρεσίες στην Ιταλία και την Πολωνία και συμπληρώνει το μέρος 2α της δήλωσης ΦΠΑ (ενωσιακό καθεστώς) δύο φορές, μία φορά για την παροχή υπηρεσιών στην Ιταλία και μία φορά για την παροχή υπηρεσιών στην Πολωνία. Το επόμενο τρίμηνο ο ίδιος υποκείμενος στον φόρο παρέχει υπηρεσίες μόνο στην Ιταλία. Στην περίπτωση αυτή, ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να συμπληρώσει το μέρος 2α της δήλωσης ΦΠΑ (ενωσιακό καθεστώς) μόνο μία φορά, για την παροχή υπηρεσιών στην Ιταλία. Δεν υποχρεούται να συμπληρώσει το μέρος 2α της δήλωσης ΦΠΑ δηλώνοντας «μηδενική» παροχή υπηρεσιών στην Πολωνία.

Επιπλέον, οι παροχές υπηρεσιών ή οι παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται σε κάποιο κράτος μέλος κατανάλωσης δεν χρειάζεται να συμπεριλαμβάνονται στη

δήλωση μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας. Αυτό ισχύει για όλες τις απαλλασσόμενες παροχές ή παραδόσεις, ανεξάρτητα από το αν ο πάροχος/προμηθευτής έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών. Οι παροχές ή οι παραδόσεις στις οποίες εφαρμόζεται ο λεγόμενος μηδενικός συντελεστής οδηγούν στο ίδιο αποτέλεσμα με τις απαλλασσόμενες παροχές ή παραδόσεις με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών και, ως εκ τούτου, ούτε αυτές συμπεριλαμβάνονται στη δήλωση μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας.

8. Τι είναι ο μοναδικός αριθμός αναφοράς;

Αφού ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων υποβάλει δήλωση ΦΠΑ μέσω της OSS, του κοινοποιείται ο μοναδικός αριθμός αναφοράς αυτής της δήλωσης. Πρόκειται για τον αριθμό τον οποίο ο υποκείμενος στον φόρο / ο μεσάζων του υποχρεούται να αναφέρει κατά την καταβολή της αντίστοιχης πληρωμής. Ο αριθμός αυτός αποτελείται από τον κωδικό χώρας του κράτους μέλους εγγραφής, τον ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του υποκείμενου στον φόρο και τη σχετική φορολογική περίοδο.

9. Μπορεί υποκείμενος στον φόρο να συμψηφίσει στην οικεία δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας τον ΦΠΑ στον οποίο υπόκεινται οι 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 στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας. Η επιστροφή των δαπανών αυτών πρέπει να ζητείται είτε μέσω του ηλεκτρονικού συστήματος επιστροφής ΦΠΑ (στο πλαίσιο της οδηγίας 2008/9/EK του Συμβουλίου) ή στο πλαίσιο της διαδικασίας που διέπεται από τη 13η οδηγία για τον ΦΠΑ (οδηγία 86/560/ΕΟΚ του Συμβουλίου) 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 (αλλά δεν είναι εγκατεστημένος σε αυτό).

10. Τι συμβαίνει σε περίπτωση που δεν πραγματοποιούνται παροχές υπηρεσιών ή παραδόσεις αγαθών σε κανένα κράτος μέλος κατανάλωσης κατά τη διάρκεια συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου;

Σε περίπτωση που ένας υποκείμενος στον φόρο δεν πραγματοποιεί καμία παροχή υπηρεσιών ή παράδοση αγαθών μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας σε κανένα κράτος της ΕΕ κατά τη διάρκεια μιας φορολογικής περιόδου και δεν πραγματοποιεί διορθώσεις σε προηγούμενες δηλώσεις ΦΠΑ, υποχρεούται να υποβάλει «μηδενική δήλωση».

Στην πράξη, η «μηδενική δήλωση» συνίσταται στα εξής:

Ο υποκείμενος στον φόρο (ή ο μεσάζων που ενεργεί για λογαριασμό του) υποχρεούται να συμπληρώσει τον ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που του έχει χορηγηθεί από το κράτος μέλος εγγραφής, τη φορολογική περίοδο, το συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ (= μηδέν) και το συνολικό ποσό ΦΠΑ που προκύπτει από διορθώσεις προηγούμενων που έχουν υποβληθεί (= μηδέν).

Αν χρησιμοποιεί το καθεστώς εισαγωγής και έχει ορίσει μεσάζοντα, πρέπει επίσης να υποδεικνύει τον αριθμό φορολογικού μητρώου του μεσάζοντος (ώστε αυτός να μπορεί να ενεργεί με τη συγκεκριμένη ιδιότητα).

11. Μπορεί ένας υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων να διορθώσει μια δήλωση;

Η δήλωση ΦΠΑ μπορεί να διορθωθεί ανά πάσα στιγμή πριν από την υποβολή της.

Εάν έχει ήδη υποβληθεί δήλωση ΦΠΑ, οι διορθώσεις στις δηλώσεις ΦΠΑ που αφορούν φορολογικές περιόδους οι οποίες ξεκινούν την 1η Ιουλίου 2021 πρέπει να πραγματοποιούνται σε επόμενη δήλωση ΦΠΑ.

Οι διορθώσεις στις δηλώσεις ΦΠΑ που αφορούν φορολογικές περιόδους έως και την 30ή Ιουνίου 2021 πρέπει να πραγματοποιούνται με διόρθωση της αρχικής δήλωσης ΦΠΑ. Αυτό αφορά μόνο τις δηλώσεις που υποβάλλονται στη MOSS (μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα), δηλαδή τις παροχές υπηρεσιών ΤΡΗ σε μη υποκείμενους στον φόρο (μη ενωσιακό και ενωσιακό καθεστώς).

Το κράτος μέλος εγγραφής επιτρέπει στον υποκείμενο στον φόρο / μεσάζοντα να πραγματοποιεί με ηλεκτρονικά μέσα διορθώσεις στις δηλώσεις ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας εντός τριών ετών από την ημερομηνία κατά την οποία έπρεπε να υποβληθεί η αρχική δήλωση²⁴. Τυχόν επιπρόσθετες οφειλόμενες πληρωμές στο/στα κράτος/η μέλος/η κατανάλωσης καταβάλλονται από τον υποκείμενο στον φόρο στο κράτος μέλος εγγραφής, το οποίο μεριμνά για την κατανομή τους. Ωστόσο, το κράτος μέλος κατανάλωσης μπορεί να κάνει δεκτές διορθώσεις μετά τη λήξη της προαναφερόμενης τριετούς περιόδου, σύμφωνα με τους εθνικούς του κανόνες, οπότε, στην περίπτωση αυτή, ο υποκείμενος στον φόρο θα πρέπει να επικοινωνεί απευθείας με το κράτος κατανάλωσης. Οι εν λόγω διορθώσεις δεν υπάγονται στο καθεστώς της μονοαπευθυντικής θυρίδας.

Ο ΦΠΑ που οφείλεται για παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που δηλώνονται σε δήλωση ΦΠΑ για κράτος μέλος κατανάλωσης και οι πιθανές διορθώσεις προηγούμενης/ων δήλωσης/-ώσεων ΦΠΑ που πραγματοποιούνται στη συγκεκριμένη δήλωση ΦΠΑ για το ίδιο κράτος μέλος κατανάλωσης συμψηφίζονται μεταξύ τους. Αν το υπόλοιπο είναι μηδενικό, ο υποκείμενος στον φόρο δεν υποχρεούται να καταβάλει ΦΠΑ για το συγκεκριμένο κράτος μέλος κατανάλωσης όσον αφορά την οικεία δήλωση ΦΠΑ. Αν το υπόλοιπο είναι μεγαλύτερο του μηδενός, δηλαδή οφείλεται ΦΠΑ, ο υποκείμενος στον φόρο οφείλει να καταβάλει το ποσό του οφειλόμενου ΦΠΑ (διαφορά μεταξύ του ΦΠΑ που οφείλεται για πραγματοποιηθείσες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών και διορθώσεων από προηγούμενες φορολογικές περιόδους). Αν το υπόλοιπο είναι αρνητικό, δηλαδή ο υποκείμενος στον φόρο έχει καταβάλει υπερβολικά μεγάλο ποσό ΦΠΑ, το κράτος μέλος κατανάλωσης επιστρέφει στον υποκείμενο στον φόρο το επιπλέον καταβληθέν ποσό. Ένα αρνητικό ποσό για ένα κράτος μέλος κατανάλωσης δεν συμψηφίζεται ποτέ με τον ΦΠΑ που οφείλεται για άλλα κράτη μέλη κατανάλωσης.

²⁴ Αυτό ισχύει ακόμα και στην περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο έχει σταματήσει εν τω μεταξύ να κάνει χρήση του καθεστώτος.

Παράδειγμα 1:

Υποκείμενος στον φόρο χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς στη Γερμανία (κράτος μέλος εγγραφής).

Για το T1/2023 (τρέχον τρίμηνο) δηλώνει 200 EUR στην Πολωνία (κράτος μέλος κατανάλωσης). Πραγματοποιεί επίσης αρνητική διόρθωση για το T4/2022 ποσού 50 EUR για την Πολωνία. Το υπόλοιπο του ΦΠΑ που οφείλεται για το τρέχον τρίμηνο, λαμβανομένης υπόψη της διόρθωσης που πραγματοποιήθηκε στο προηγούμενο τρίμηνο, είναι $200 \text{ EUR} - 50 \text{ EUR} = 150 \text{ EUR}$. Ο υποκείμενος στον φόρο θα πρέπει να καταβάλει 150 EUR για την Πολωνία.

Δήλωση ΦΠΑ T1/2023:

Παροχές υπηρεσιών ή παραδόσεις αγαθών προς την Πολωνία (κράτος μέλος κατανάλωσης–ΚΜΚ)

200 EUR

Διορθώσεις για την Πολωνία (ΚΜΚ) (T4/2022)

-50 EUR

Υπόλοιπο οφειλόμενου ΦΠΑ για την Πολωνία (ΚΜΚ)

150 EUR

Παράδειγμα 2:

Υποκείμενος στον φόρο χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς στη Γερμανία (κράτος μέλος εγγραφής).

Για το T1/2023 (τρέχον τρίμηνο) δηλώνει 100 EUR στην Πολωνία (κράτος μέλος κατανάλωσης). Πραγματοποιεί επίσης αρνητική διόρθωση για το T4/2022 ποσού 150 EUR για την Πολωνία. Το υπόλοιπο του ΦΠΑ που οφείλεται για το τρέχον τρίμηνο, λαμβανομένης υπόψη της διόρθωσης που πραγματοποιήθηκε στο προηγούμενο τρίμηνο, είναι $100 \text{ EUR} - 150 \text{ EUR} = -50 \text{ EUR}$. Ο υποκείμενος στον φόρο δεν υποχρεούται να καταβάλει φόρο για την Πολωνία. Η Πολωνία πρέπει να επιστρέψει το ποσό των 50 EUR απευθείας στον υποκείμενο στον φόρο.

Δήλωση ΦΠΑ T1/2023:

Παροχές υπηρεσιών ή παραδόσεις αγαθών προς την Πολωνία (κράτος μέλος κατανάλωσης–ΚΜΚ)

100 EUR

Διορθώσεις για την Πολωνία (ΚΜΚ) (T4/2022)

-150 EUR

Υπόλοιπο οφειλόμενου ΦΠΑ για την Πολωνία (ΚΜΚ)

0

EUR

Ποσό που πρέπει να επιστραφεί από την Πολωνία

50 EUR

Παράδειγμα 3:

Υποκείμενος στον φόρο χρησιμοποιεί το μη ενωσιακό καθεστώς στη Γερμανία (κράτος μέλος εγγραφής).

Για το T1/2023 (τρέχον τρίμηνο) δηλώνει 100 EUR στην Πολωνία (κράτος μέλος κατανάλωσης). Πραγματοποιεί επίσης αρνητική διόρθωση για το T4/2022 ποσού 100 EUR για την Πολωνία. Το υπόλοιπο του ΦΠΑ που οφείλεται για το τρέχον τρίμηνο, λαμβανομένης υπόψη της διόρθωσης που πραγματοποιήθηκε στο προηγούμενο τρίμηνο, είναι $100 \text{ EUR} - 100 \text{ EUR} = 0 \text{ EUR}$. Ο υποκείμενος στον φόρο δεν υποχρεούται να καταβάλει φόρο για την Πολωνία.

Δήλωση ΦΠΑ T1/2023:

Παροχές υπηρεσιών ή παραδόσεις αγαθών προς την Πολωνία (κράτος μέλος κατανάλωσης–ΚΜΚ)

100 EUR

12. Τι συμβαίνει στην περίπτωση είσπραξης πιστωτικού σημειώματος σε μεταγενέστερο τρίμηνο/μήνα;

Η είσπραξη πιστωτικού σημειώματος πρέπει να αποτελεί αντικείμενο διόρθωσης της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας για την περίοδο κατά την οποία δηλώθηκε η παροχή υπηρεσιών ή η παράδοση αγαθών.

13. Μπορεί υποκείμενος στον φόρο να υποβάλει αρνητική δήλωση;

Το μέρος της δήλωσης ΦΠΑ που αναφέρεται σε παροχές υπηρεσιών ή παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη σχετική φορολογική περίοδο δεν μπορεί να είναι αρνητικό (μέρος 2α). Ωστόσο, το μέρος που αφορά τη διόρθωση (μέρος 3) μπορεί να είναι αρνητικό. Συνεπώς, ενώ το υπόλοιπο του οφειλόμενου ΦΠΑ για ένα κράτος μέλος κατανάλωσης (μέρος 4) μπορεί να είναι αρνητικό, το συνολικό ποσό του οφειλόμενου ΦΠΑ για όλα τα κράτη μέλη κατανάλωσης (μέρος 5) δεν μπορεί να είναι αρνητικό.

14. Ποιος έχει πρόσβαση στα στοιχεία της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας;

Το κράτος μέλος εγγραφής αποθηκεύει τα στοιχεία της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας στην οικεία βάση δεδομένων, η οποία είναι προσβάσιμη από τις αρμόδιες αρχές οποιουδήποτε από τα άλλα κράτη μέλη. Το κράτος μέλος εγγραφής διαβιβάζει επίσης τη δήλωση ΦΠΑ σε όλα τα κράτη μέλη κατανάλωσης.

15. Σε τι νόμισμα πρέπει να συμπληρώνεται η δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας;

Η δήλωση μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας πρέπει να συμπληρώνεται σε ένα ενιαίο νόμισμα. Γενικά, θα πρέπει να συμπληρώνεται σε ευρώ. Ωστόσο, τα κράτη μέλη που δεν έχουν υιοθετήσει το ευρώ μπορούν να απαιτούν τη συμπλήρωση της δήλωσης ΦΠΑ στο εθνικό τους νόμισμα. Αν οι παροχές υπηρεσιών ή οι παραδόσεις αγαθών έχουν πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίσματα, κατά τη συμπλήρωση της δήλωσης ΦΠΑ, ο υποκείμενος στον φόρο ή ο μεσάζων του χρησιμοποιεί τη συναλλαγματική ισοτιμία που ισχύει την τελευταία ημέρα της φορολογικής περιόδου.

Όταν ένα κράτος μέλος εγγραφής, το οποίο απαιτεί τη συμπλήρωση της δήλωσης μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας στο εθνικό του νόμισμα, διαβιβάζει τη δήλωση ΦΠΑ στα άλλα κράτη μέλη, πρέπει πρώτα να μετατρέψει το ποσό σε ευρώ χρησιμοποιώντας τη συναλλαγματική ισοτιμία που δημοσιεύεται από την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα την τελευταία ημέρα της φορολογικής περιόδου.

16. Είναι δυνατή η αποθήκευση της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας πριν από την οριστική της συμπλήρωση;

Ναι. Στις διαδικτυακές πύλες των κρατών μελών παρέχεται στον υποκείμενο στον

φόρο η δυνατότητα αποθήκευσης της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας και η συμπλήρωσή της σε μεταγενέστερη ημερομηνία.

17. Επιτρέπεται η διαβίβαση ηλεκτρονικού αρχείου;

Ναι, στις διαδικτυακές πύλες των κρατών μελών παρέχεται η δυνατότητα αναφόρτωσης των δεδομένων της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας μέσω διαβίβασης ηλεκτρονικού αρχείου.

18. 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), 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.

Παρά τις ενδεχόμενες υπενθυμίσεις που εκδίδονται από το/τα κράτος/-η μέλος/-η κατανάλωσης, ο υποκείμενος στον φόρο εξακολουθεί να έχει τη δυνατότητα να υποβάλει τη δήλωση στο κράτος μέλος εγγραφής εντός τριών ετών από την ημερομηνία κατά την οποία θα έπρεπε να είχε υποβληθεί η δήλωση. Αν ο υποκείμενος στον φόρο υποβάλει τη δήλωση μετά την εν λόγω ημερομηνία, η δήλωση υποβάλλεται απευθείας στο/στα σχετικό/-ά κράτος/-η μέλος/-η κατανάλωσης.

Μέρος 3 — Πληρωμές

Γενικό πλαίσιο

Ο υποκείμενος στον φόρο καταβάλλει τον οφειλόμενο ΦΠΑ στο κράτος μέλος εγγραφής. Καταβάλλει το συνολικό ποσό που προκύπτει από τη δήλωση ΦΠΑ (δηλαδή καλύπτει όλα τα κράτη μέλη κατανάλωσης). Το κράτος μέλος εγγραφής κατανέμει εν συνεχεία τα αντίστοιχα ποσά στα διάφορα κράτη μέλη κατανάλωσης.

Διευκρινίσεις

1. Με ποιον τρόπο καταβάλλει ο υποκείμενος στον φόρο / ο μεσάζων του τις απαιτούμενες πληρωμές στο οικείο κράτος μέλος εγγραφής;

Το κράτος μέλος εγγραφής διευκρινίζει τον τρόπο καταβολής των πληρωμών από τον υποκείμενο στον φόρο ή τον μεσάζοντά του (καθεστώς εισαγωγής). Στις πληρωμές αυτές πρέπει να συμπεριλαμβάνεται αναφορά στη σχετική δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας (δηλαδή στον μοναδικό αριθμό αναφοράς που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής).

2. Μέχρι πότε υποχρεούται να καταβάλει ο υποκείμενος στον φόρο τις εκκρεμείς οφειλές ΦΠΑ;

Η πληρωμή πρέπει να καταβάλλεται κατά την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας, με αναφορά του μοναδικού αριθμού αναφοράς της συγκεκριμένης δήλωσης. Ωστόσο, αν η πληρωμή δεν καταβληθεί κατά την υποβολή της δήλωσης, θα πρέπει να πραγματοποιηθεί το αργότερο έως τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης, δηλαδή το αργότερο μέχρι το τέλος του μήνα μετά το τέλος της φορολογικής περιόδου την οποία καλύπτει η δήλωση.

Ο υποκείμενος στον φόρο θα πρέπει να γνωρίζει ότι η πληρωμή θεωρείται ότι έχει καταβληθεί όταν εμφανιστεί στον τραπεζικό λογαριασμό του κράτους μέλους εγγραφής. Επιπλέον, το κράτος μέλος εγγραφής δεν μπορεί να παράσχει χρονοδιαγράμματα πληρωμής ούτε παραπλήσιους μηχανισμούς καθυστερημένων πληρωμών, για πληρωμή που οφείλεται μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας. Κάτι τέτοιο μπορεί να ρυθμιστεί μόνο απευθείας με το σχετικό κράτος μέλος κατανάλωσης.

3. Τι συμβαίνει σε περίπτωση μη καταβολής της πληρωμής;

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων είτε δεν καταβάλει την πληρωμή είτε καταβάλει μέρος του ποσού, το κράτος μέλος εγγραφής αποστέλλει υπενθύμιση με ηλεκτρονικά μέσα τη δέκατη ημέρα μετά την καταληκτική ημερομηνία πληρωμής.

Θα πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι, σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων έχει λάβει από το κράτος μέλος εγγραφής υπενθύμιση για τρία

διαδοχικά τρίμηνα και δεν καταβάλλει ολόκληρο το ποσό του ΦΠΑ εντός 10 ημερών από την έκδοση των υπενθυμίσεων αυτών, θεωρείται ότι συστηματικά δεν συμμορφώνεται προς τους κανόνες του καθεστώτος και, ως εκ τούτου, θα εξαιρεθεί/διαγραφεί από το καθεστώς, εκτός αν το μη καταβληθέν ποσό για κάθε φορολογική περίοδο είναι μικρότερο από 100 ευρώ.

4. Τι συμβαίνει σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων εξακολουθεί να μην καταβάλλει τον οφειλόμενο ΦΠΑ;

Για τις επακόλουθες υπενθυμίσεις και ενέργειες για την είσπραξη του ΦΠΑ αρμόδιο είναι το κράτος μέλος κατανάλωσης. Αν αποσταλεί υπενθύμιση από το κράτος μέλος κατανάλωσης, ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων δεν μπορεί πλέον να καταβάλει τις εκκρεμείς οφειλές ΦΠΑ στο κράτος μέλος εγγραφής, αλλά υποχρεούται να πραγματοποιήσει τις πληρωμές απευθείας στο κράτος μέλος κατανάλωσης. Αν, παρ' όλα αυτά, ο υποκείμενος στον φόρο καταβάλει την πληρωμή στο κράτος μέλος εγγραφής, το ποσό δεν μεταβιβάζεται από το κράτος μέλος εγγραφής στο κράτος μέλος κατανάλωσης, αλλά επιστρέφεται στον υποκείμενο στον φόρο / μεσάζοντα.

Η επιβολή τυχόν κυρώσεων και επιβαρύνσεων σε σχέση με την εκπρόθεσμη καταβολή της πληρωμής δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του συστήματος της μονοαπευθυντικής θυρίδας και αποτελεί αρμοδιότητα του κράτους μέλους κατανάλωσης σύμφωνα με τους κανόνες και τις διαδικασίες που ισχύουν σε αυτό.

5. Τι συμβαίνει σε περίπτωση καταβολής επιπλέον ποσού ΦΠΑ;

Υπάρχουν δύο περιπτώσεις στις οποίες είναι δυνατόν να καταβληθεί επιπλέον ποσό:

- Όταν το κράτος μέλος εγγραφής λαμβάνει μια πληρωμή, η πληρωμή αυτή αντιπαραβάλλεται με τη δήλωση 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 σύμφωνα με τις εθνικές νομοθετικές διατάξεις και διαδικασίες.
- Αν ο υποκείμενος στον φόρο αντιληφθεί την ύπαρξη σφάλματος στη δήλωση ΦΠΑ και προβεί σε διόρθωση σε επόμενη δήλωση ΦΠΑ η οποία συνεπάγεται την καταβολή επιπλέον ποσού για ένα κράτος μέλος κατανάλωσης, τότε το κράτος μέλος κατανάλωσης επιστρέφει το επιπλέον καταβληθέν ποσό απευθείας στον υποκείμενο στον φόρο σύμφωνα με τις εθνικές νομοθετικές διατάξεις και διαδικασίες (υπό την προϋπόθεση ότι το κράτος μέλος κατανάλωσης συμφωνεί με τη διόρθωση).

Παρότι η λήψη σχετικής απόφασης εναπόκειται στις εθνικές διοικητικές αρχές, η Επιτροπή συνιστά την επιστροφή των επιπλέον καταβληθέντων ποσών στον υποκείμενο στον φόρο εντός 30 ημερών από την απόφαση των φορολογικών διοικητικών αρχών με την οποία γίνεται δεκτή η διόρθωση. Η επιστροφή μπορεί επίσης να συμψηφιστεί με άλλες υποχρεώσεις έναντι του σχετικού κράτους μέλους κατανάλωσης, αν προβλέπεται κάτι τέτοιο από την εθνική του νομοθεσία.

6. Τι συμβαίνει σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων διορθώσει

προηγούμενη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας κατά τρόπο ώστε να φαίνεται ότι έχει καταβληθεί επιπλέον ποσό σε ένα κράτος μέλος και το ίδιο ποσό υπολείπεται σε κάποιο άλλο κράτος μέλος;

Τα επιπλέον ποσά και τα ελλιπή ποσά που καταβάλλονται σε διαφορετικά κράτη μέλη κατανάλωσης δεν μπορούν να συμψηφιστούν μεταξύ τους. Το κράτος μέλος κατανάλωσης που έχει λάβει το επιπλέον ποσό υποχρεούται να επιστρέψει το ποσό απευθείας στον υποκείμενο στον φόρο (διαφορά μεταξύ του ΦΠΑ που οφείλεται για παροχές υπηρεσιών ή παραδόσεις αγαθών που δηλώθηκαν κατά την εκάστοτε φορολογική περίοδο και των διορθώσεων που πραγματοποιήθηκαν σε προηγούμενη/-ες δήλωση/-ώσεις ΦΠΑ για το ίδιο κράτος μέλος κατανάλωσης), βάσει των στοιχείων που αναγράφονται στη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας. Ο υποκείμενος στον φόρο υποχρεούται να καταβάλει τον οφειλόμενο ΦΠΑ στο κράτος μέλος που έλαβε το ελλιπές ποσό μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας όταν πραγματοποιηθεί η διόρθωση. Σε περίπτωση που κράτος μέλος εγγραφής λάβει ποσό σε σχέση με δήλωση ΦΠΑ στην οποία διαπιστώνεται σφάλμα σε μεταγενέστερο χρόνο (π.χ. λόγω διορθωτικής δήλωσης που υποβλήθηκε από τον υποκείμενο στον φόρο) και το εν λόγω κράτος μέλος εγγραφής δεν έχει καταβάλει ακόμα το αντίστοιχο ποσό στο/στα κράτος/-η μέλος/-η κατανάλωσης, το κράτος μέλος εγγραφής επιστρέφει το επιπλέον καταβληθέν ποσό απευθείας στον ενδιαφερόμενο υποκείμενο στον φόρο.

7. Αντιστοίχιση της πληρωμής με τη δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας με χρήση του μοναδικού αριθμού αναφοράς

Κάθε δήλωση ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας διαθέτει μοναδικό αριθμό αναφοράς και, ως εκ τούτου, είναι απολύτως αναγκαία η αναφορά σε αυτόν τον αριθμό όταν πραγματοποιείται η πληρωμή. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων καταβάλλει πληρωμή χωρίς αναφορά στον αριθμό αυτόν ή ο αριθμός αναφοράς δεν αντιστοιχεί σε εκκρεμούσα οφειλή βάσει δήλωσης ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας, το κράτος μέλος εγγραφής μπορεί να προβεί σε ορισμένες ενέργειες για την αποσαφήνιση του ζητήματος. Αν δεν διευθετηθεί το ζήτημα, το ποσό της πληρωμής επιστρέφεται στον υποκείμενο στον φόρο / μεσάζοντα και, αν δεν τηρηθούν οι προθεσμίες εκ νέου καταβολής της πληρωμής, θεωρείται ότι καταβλήθηκε εκπρόθεσμη πληρωμή.

Μέρος 4 — Διάφορα

Καταχωρίσεις

1. Τι είδους καταχωρίσεις πρέπει να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων;

Το περιεχόμενο των καταχωρίσεων που πρέπει να τηρεί στα λογιστικά βιβλία του ο υποκείμενος στον φόρο καθορίζεται στον κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 282/2011 του Συμβουλίου (άρθρο 63γ). Στις καταχωρίσεις αυτές περιλαμβάνονται γενικές πληροφορίες, όπως το κράτος μέλος κατανάλωσης στο οποίο παρέχεται η υπηρεσία, το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας, η ημερομηνία παροχής της υπηρεσίας και το πληρωτέο ποσό ΦΠΑ, αλλά και περισσότερο εξειδικευμένες πληροφορίες, όπως στοιχεία τυχόν προκαταβολών που εισπράχθηκαν και πληροφορίες που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του τόπου εγκατάστασης, της μόνιμης διεύθυνσης ή της συνήθους διαμονής του πελάτη.

2. Επί πόσο χρονικό διάστημα πρέπει να διατηρούνται;

Οι προαναφερόμενες καταχωρίσεις πρέπει να διατηρούνται για διάστημα 10 ετών από τη λήξη του έτους κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η πράξη, ανεξαρτήτως του αν ο υποκείμενος στον φόρο έχει σταματήσει να κάνει χρήση του καθεστώτος.

3. Με ποιον τρόπο θέτει ο υποκείμενος στον φόρο / μεσάζων τις καταχωρίσεις αυτές στη διάθεση της φορολογικής αρχής;

Οι προαναφερόμενες καταχωρίσεις πρέπει να κοινοποιούνται χωρίς καθυστέρηση με ηλεκτρονικά μέσα στο κράτος μέλος εγγραφής ή σε οποιοδήποτε κράτος μέλος κατανάλωσης, κατόπιν αιτήματος. Για να τεθούν στη διάθεση του κράτους μέλους κατανάλωσης οι καταχωρίσεις που τηρούνται από υποκείμενο στον φόρο ή μεσάζοντα, το κράτος μέλος κατανάλωσης πρέπει πρώτα να υποβάλει αίτημα στο κράτος μέλος εγγραφής. Το εν λόγω κράτος μέλος παρέχει πληροφορίες σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο θα πραγματοποιηθεί η κοινοποίηση των καταχωρίσεων στην πράξη όταν υποβληθεί σχετικό αίτημα στον υποκείμενο στον φόρο / μεσάζοντα.

Θα πρέπει να ληφθεί υπόψη ότι η μη κοινοποίηση των καταχωρίσεων αυτών εντός ενός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής υπενθύμισης από το κράτος μέλος εγγραφής θα θεωρείται συστηματική μη συμμόρφωση προς τους κανόνες που αφορούν τα καθεστώς, με συνέπεια την εξαίρεση από το καθεστώς.

Τιμολόγηση

Όσον αφορά τα τιμολόγια, ισχύουν οι ακόλουθοι κανόνες. Για περισσότερες λεπτομέρειες, βλ. επίσης τις εξηγηματικές σημειώσεις:

https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/ressources_en

Πίνακας 7: Κανόνες τιμολόγησης

Μη ενωσιακό καθεστώς	Ενωσιακό καθεστώς	Καθεστώς εισαγωγής
Γενικά, ο προμηθευτής αγαθών ή ο πάροχος υπηρεσιών δεν υποχρεούται να εκδίδει τιμολόγιο. Αν ο προμηθευτής αγαθών ή ο πάροχος υπηρεσιών επιλέξει να εκδώσει τιμολόγιο, εφαρμόζονται οι κανόνες του κράτους μέλους εγγραφής.	Ο προμηθευτής αγαθών ή ο πάροχος υπηρεσιών δεν υποχρεούται να εκδίδει τιμολόγιο. Αν ο προμηθευτής αγαθών ή ο πάροχος υπηρεσιών επιλέξει να εκδώσει τιμολόγιο, εφαρμόζονται οι κανόνες του κράτους μέλους εγγραφής. Επισημαίνεται ότι ο προμηθευτής πρέπει να εκδίδει τιμολόγιο για ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών αν δεν χρησιμοποιεί το ενωσιακό καθεστώς.	Γενικά, ο προμηθευτής αγαθών ή ο πάροχος υπηρεσιών δεν υποχρεούται να εκδίδει τιμολόγιο. Αν ο προμηθευτής αγαθών ή ο πάροχος υπηρεσιών επιλέξει να εκδώσει τιμολόγιο, εφαρμόζονται οι κανόνες του κράτους μέλους εγγραφής.

Φορολογική ελάφρυνση για επισφαλείς απαιτήσεις

1. Τι συμβαίνει σε περίπτωση που κράτος μέλος κατανάλωσης προσφέρει φορολογική ελάφρυνση για επισφαλείς απαιτήσεις; Πώς συνυπολογίζεται αυτό στη μονοαπευθυντική θυρίδα;

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο δεν πληρώνεται από τον πελάτη, του παρέχεται το δικαίωμα φορολογικής ελάφρυνσης για επισφαλείς απαιτήσεις. Στις περιπτώσεις αυτές, η βάση επιβολής του φόρου πρέπει να μειώνεται αναλόγως. Στο πλαίσιο της μονοαπευθυντικής θυρίδας, ο υποκείμενος στον φόρο θα πρέπει να προβεί σε διόρθωση της βάσης επιβολής του φόρου σε επόμενη δήλωση μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας, κατά τον ίδιο τρόπο που προβλέπεται για οποιαδήποτε άλλη διόρθωση. Το κράτος μέλος κατανάλωσης έχει δικαίωμα να ελέγξει την εν λόγω διόρθωση προκειμένου να διασφαλίσει ότι συμμορφώνεται με τους εθνικούς του κανόνες.

Παράρτημα 1 — Νομοθεσία

- Οδηγία 2006/112/EK 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/EK του Συμβουλίου για καθορισμό του πεδίου εφαρμογής του άρθρου 143 στοιχεία β) και γ) της οδηγίας 2006/112/EK 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 του Συμβουλίου).
- Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 282/2011 του Συμβουλίου για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/EK σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (όπως τροποποιήθηκε με 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 καθεστάτα 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.
- Επιπλέον, η μόνιμη επιτροπή διοικητικής συνεργασίας (SCAC) έχει εκδώσει τις λειτουργικές και τεχνικές προδιαγραφές.

Παράρτημα 2 — Στοιχεία εγγραφής

Στήλη Α	Στήλη Β	Στήλη Γ	Στήλη Δ	Στήλη Ε
Αριθμός τετραγωνιδίου	Μη ενωσιακό καθεστώς	Ενωσιακό καθεστώς	Καθεστώς εισαγωγής (προσδιοριστικά στοιχεία του υποκείμενου στον φόρο)	Καθεστώς εισαγωγής (προσδιοριστικά στοιχεία του μεσάζοντος)
1	Ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 362 της οδηγίας 2006/112/EK ⁽¹⁾	Ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 369δ της οδηγίας 2006/112/EK, συμπεριλαμβανομένου του κωδικού χώρας	Ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 369ιζ παράγραφος 1 ή 3 της οδηγίας 2006/112/EK ⁽²⁾	Ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 369ιζ παράγραφος 2 της οδηγίας 2006/112/EK ⁽³⁾
1α			Αν ο υποκείμενος στον φόρο εκπροσωπείται από μεσάζοντα, ο ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου του εν λόγω μεσάζοντος που χορηγείται σύμφωνα με το άρθρο 369ιζ παράγραφος 2 της οδηγίας 2006/112/EK	
2	Εθνικός αριθμός φορολογικού μητρώου		Εθνικός αριθμός φορολογικού μητρώου ⁽⁴⁾	
2α			Αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, αν υπάρχει	Αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ

3	Επωνυμία της εταιρείας	Επωνυμία της εταιρείας	Επωνυμία της εταιρείας	Επωνυμία της εταιρείας
4	Εμπορική/-ές ονομασία/-ες της εταιρείας, εάν διαφέρει/-ουν από την εταιρική επωνυμία	Εμπορική/-ές ονομασία/-ες της εταιρείας, εάν διαφέρει/-ουν από την εταιρική επωνυμία	Εμπορική/-ές ονομασία/-ες της εταιρείας, εάν διαφέρει/-ουν από την εταιρική επωνυμία	Εμπορική/-ές ονομασία/-ες της εταιρείας, εάν διαφέρει/-ουν από την εταιρική επωνυμία
5	Πλήρης ταχυδρομική διεύθυνση της εταιρείας ⁽⁵⁾	Πλήρης ταχυδρομική διεύθυνση της εταιρείας ⁽⁵⁾	Πλήρης ταχυδρομική διεύθυνση της εταιρείας ⁽⁵⁾	Πλήρης ταχυδρομική διεύθυνση της εταιρείας ⁽⁵⁾
6	Χώρα στην οποία ο υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας	Χώρα στην οποία ο υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, εάν αυτή δεν είναι στην Ένωση	Χώρα στην οποία ο υποκείμενος στον φόρο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας	Το κράτος μέλος στο οποίο ο μεσάζων έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή, ελλείψει έδρας οικονομικής δραστηριότητας στην Ένωση, το κράτος μέλος στο οποίο ο μεσάζων έχει μόνιμη εγκατάσταση, όπου δηλώνει ότι θα κάνει χρήση του καθεστώτος εισαγωγής για λογαριασμό του/των υποκείμενου/-μένων στον φόρο που εκπροσωπεί

7	Διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του υποκείμενου στον φόρο	Διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του υποκείμενου στον φόρο	Διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του υποκείμενου στον φόρο	Διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του μεσάζοντος
8	Διεύθυνση/-εις ιστοτόπου/-ων του υποκείμενου στον φόρο	Διεύθυνση/-εις ιστοτόπου/-ων του υποκείμενου στον φόρο, εάν υπάρχει/-ουν	Διεύθυνση/-εις ιστοτόπου/-ων του υποκείμενου στον φόρο	
9	Ονοματεπώνυμο αρμόδιου επικοινωνίας	Ονοματεπώνυμο αρμόδιου επικοινωνίας	Ονοματεπώνυμο αρμόδιου επικοινωνίας	Ονοματεπώνυμο ο αρμόδιου επικοινωνίας
10	Αριθμός τηλεφώνου	Αριθμός τηλεφώνου	Αριθμός τηλεφώνου	Αριθμός τηλεφώνου
11	Αριθμός IBAN ή OBAN	Αριθμός IBAN	Αριθμός IBAN ⁽⁶⁾	Αριθμός IBAN ⁽⁷⁾
12	Αριθμός BIC ⁽⁸⁾	Αριθμός BIC ⁽⁸⁾	Αριθμός BIC ⁽⁶⁾ ⁽⁸⁾	Αριθμός BIC ⁽⁷⁾ ⁽⁸⁾
13.1		Ατομικός/-οί αριθμός/-οί φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή, εάν δεν υπάρχει/-ουν, αριθμός/-οί φορολογικού μητρώου που χορηγείται/-ούνται από το/τα κράτος/-η μέλος/-η στο/στα οποίο/-α ο υποκείμενος στον φόρο έχει μόνιμη/-ες εγκατάσταση/-άσεις εκτός εκείνης/-ων στο κράτος μέλος εγγραφής και από το/τα κράτος/-η μέλος/-η από το/τα οποίο/-α τα αγαθά	Ατομικός/-οί αριθμός/-οί φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή, εάν δεν υπάρχει/-ουν, αριθμός/-οί φορολογικού μητρώου που χορηγείται/-ούνται από το/τα κράτος/-η μέλος/-η στο/στα οποίο/-α ο υποκείμενος στον φόρο έχει μόνιμη/-ες εγκατάσταση/-άσεις εκτός εκείνης/-ων στο κράτος μέλος εγγραφής ⁽⁹⁾	Ατομικός/-οί αριθμός/-οί φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή, εάν δεν υπάρχει/-ουν, αριθμός/-οί φορολογικού μητρώου που χορηγείται/-ούνται από το/τα κράτος/-η μέλος/-η στο/στα οποίο/-α ο μεσάζων έχει μόνιμη/-ες εγκατάσταση/-άσεις εκτός εκείνης/-ων στο κράτος μέλος

		αποστέλλονται ή μεταφέρονται, εκτός του κράτος μέλους εγγραφής ⁽⁹⁾ Ένδειξη του κατά πόσον ο υποκείμενος στον φόρο έχει μόνιμη εγκατάσταση στο εν λόγω κράτος μέλος ⁽¹⁴⁾		εγγραφής ⁽⁹⁾
14.1		Πλήρης ταχυδρομική διεύθυνση και εμπορική ονομασία των μόνιμων εγκαταστάσεων και τόπων από όπου τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται, σε κράτη μέλη εκτός του κράτους μέλους εγγραφής ⁽¹⁰⁾	Πλήρης ταχυδρομική διεύθυνση και εμπορική ονομασία των μόνιμων εγκαταστάσεων σε κράτη μέλη εκτός του κράτους μέλους εγγραφής ⁽¹⁰⁾	Πλήρης ταχυδρομική διεύθυνση και εμπορική ονομασία των μόνιμων εγκαταστάσεων σε κράτη μέλη εκτός του κράτους μέλους εγγραφής ⁽¹⁰⁾
15.1		Αριθμός/-οί φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται/-ούνται από το/τα κράτος/-η μέλος/-η σε μη εγκατεστημένο υποκείμενο στον φόρο ⁽¹¹⁾		
16.1	Ηλεκτρονική δήλωση ότι ο υποκείμενος στον φόρο δεν είναι εγκατεστημένος εντός της Ένωσης	Ηλεκτρονική δήλωση ότι ο υποκείμενος στον φόρο δεν είναι εγκατεστημένος εντός της Ένωσης		

16.2		Ένδειξη του κατά πόσον ο υποκείμενος στον φόρο αποτελεί ηλεκτρονική διεπαφή που αναφέρεται στο άρθρο 14α παράγραφος 2 της οδηγίας 2006/112/EK(¹⁴)		
17	Ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος(¹²)	Ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος(¹²)	Ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος(¹³)	
18	Ημερομηνία υποβολής αίτησης από τον υποκείμενο στον φόρο για εγγραφή στο καθεστώς	Ημερομηνία υποβολής αίτησης από τον υποκείμενο στον φόρο για εγγραφή στο καθεστώς	Ημερομηνία υποβολής αίτησης από τον υποκείμενο στον φόρο ή τον μεσάζοντα που ενεργεί για λογαριασμό του για εγγραφή στο καθεστώς	Ημερομηνία υποβολής αίτησης για εγγραφή με την ιδιότητα του μεσάζοντος
19	Ημερομηνία έκδοσης της απόφασης εγγραφής από το κράτος μέλος εγγραφής	Ημερομηνία έκδοσης της απόφασης εγγραφής από το κράτος μέλος εγγραφής	Ημερομηνία έκδοσης της απόφασης εγγραφής από το κράτος μέλος εγγραφής	Ημερομηνία έκδοσης της απόφασης εγγραφής από το κράτος μέλος εγγραφής
20		Ένδειξη του κατά πόσον ο υποκείμενος στον φόρο είναι όμιλος ΦΠΑ(¹⁴)		
21	Ατομικός/-οί αριθμός/-οί φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται/-ούνται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με τα άρθρα 362, 369δ ή 369ιζ της οδηγίας 2006/112/EK, αν ο	Ατομικός/-οί αριθμός/-οί φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται/-ούνται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με τα άρθρα 362, 369δ ή	Ατομικός/-οί αριθμός/-οί φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται/-ούνται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με τα άρθρα 362, 369δ ή 2006/112/EK, αν ο	Αριθμός/-οί μεσάζοντος που χορηγείται/-ούνται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 369ιζ παράγραφος 2

	υποκείμενος στον φόρο είχε χρησιμοποιήσει προηγουμένως ή χρησιμοποιεί επί του παρόντος ένα από αυτά τα καθεστώτα	369ιζ της οδηγίας 2006/112/EK, αν ο υποκείμενος στον φόρο είχε χρησιμοποιήσει προηγουμένως ή χρησιμοποιεί επί του παρόντος ένα από αυτά τα καθεστώτα	υποκείμενος στον φόρο είχε χρησιμοποιήσει προηγουμένως ή χρησιμοποιεί επί του παρόντος ένα από αυτά τα καθεστώτα	της οδηγίας 2006/112/EK, αν ο μεσάζων έχει δραστηριοποιηθεί και στο παρελθόν με την ιδιότητα αυτή
--	--	--	--	---

- (¹) Με τη μορφή: EUxxxxyyyz, όπου: xxx είναι ο τριψήφιος αριθμητικός κωδικός ISO του κράτους μέλους εγγραφής· yyyz είναι ο πενταψήφιος αριθμός που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής· και z είναι ψηφίο ελέγχου.
- (²) Με τη μορφή: IMxxxxyyyz, όπου: xxx είναι ο τριψήφιος αριθμητικός κωδικός ISO του κράτους μέλους εγγραφής· yyyz είναι ο εξαψήφιος αριθμός που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής· και z είναι ψηφίο ελέγχου.
- (³) Με τη μορφή: INxxxxyyyz, όπου: xxx είναι ο τριψήφιος αριθμητικός κωδικός ISO του κράτους μέλους εγγραφής· yyyz είναι ο εξαψήφιος αριθμός που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής· και z είναι ψηφίο ελέγχου.
- (⁴) Υποχρεωτικό αν δεν αναφέρεται αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στο τετραγωνίδιο 2α.
- (⁵) Αναφέρεται ο ταχυδρομικός κωδικός εφόσον υπάρχει.
- (⁶) Στην περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο δεν εκπροσωπείται από μεσάζοντα.
- (⁷) Στην περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο εκπροσωπείται από μεσάζοντα.
- (⁸) Ο αριθμός BIC είναι προαιρετικός.
- (⁹) Στην περίπτωση που υπάρχουν περισσότερες από μία μόνιμες εγκαταστάσεις ή περισσότερα του ενός κράτη μέλη από όπου τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται, χρησιμοποιείται το τετραγωνίδιο 13.1, 13.2 κ.λπ.
- (¹⁰) Στην περίπτωση που υπάρχουν περισσότερες από μία μόνιμες εγκαταστάσεις και/ή τόποι από όπου τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται, χρησιμοποιείται το τετραγωνίδιο 14.1, 14.2 κ.λπ.
- (¹¹) Στην περίπτωση που έχουν χορηγηθεί περισσότεροι του ενός αριθμοί φορολογικού μητρώου ΦΠΑ από το/τα κράτος/-η μέλος/-η σε μη εγκατεστημένο υποκείμενο στον φόρο, χρησιμοποιείται το τετραγωνίδιο 15.1, 15.2 κ.λπ.
- (¹²) Σε ορισμένες περιορισμένες περιπτώσεις η ημερομηνία αυτή είναι δυνατό να προηγείται της ημερομηνίας εγγραφής στο καθεστώς.
- (¹³) Η ημερομηνία έναρξης χρήσης του καθεστώτος συμπίπτει με την ημερομηνία της στήλης Δ, τετραγωνίδιο 19 και, στην περίπτωση εκ των προτέρων υπαγωγής σύμφωνα με το άρθρο 2 τρίτο εδάφιο του εκτελεστικού κανονισμού (ΕΕ) 2019/2026 του Συμβουλίου, δεν μπορεί να είναι προγενέστερη της 1ης Ιουλίου 2021.
- (¹⁴) Πρόκειται για ένα απλό τετραγωνίδιο ελέγχου με απάντηση ναι ή όχι.

Παράρτημα 3 — Στοιχεία δήλωσης μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας

Μέρος 1: Γενικές πληροφορίες			
Στήλη Α	Στήλη Β	Στήλη Γ	Στήλη Δ
Αριθμός τετραγωνιδίου	Μη ενωσιακό καθεστώς	Ενωσιακό καθεστώς	Καθεστώς εισαγωγής
Μοναδικός αριθμός αναφοράς⁽¹⁾:			
1	Ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 362 της οδηγίας 2006/112/EK	Ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 369δ της οδηγίας 2006/112/EK, συμπεριλαμβανομένου του κωδικού χώρας	Ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής σύμφωνα με το άρθρο 369ιζ παράγραφος 1 ή 3 της οδηγίας 2006/112/EK
1α			Αν ο υποκείμενος στον φόρο εκπροσωπείται από μεσάζοντα, ο αριθμός φορολογικού μητρώου του εν λόγω μεσάζοντος που χορηγείται σύμφωνα με το άρθρο 369ιζ παράγραφος 2 της οδηγίας 2006/112/EK
2	Φορολογική περίοδος ⁽²⁾	Φορολογική περίοδος ⁽²⁾	Φορολογική περίοδος ⁽³⁾
2α	Ημερομηνία έναρξης και λήξης της περιόδου ⁽⁴⁾	Ημερομηνία έναρξης και λήξης της περιόδου ⁽⁴⁾	Ημερομηνία έναρξης και λήξης της περιόδου ⁽⁵⁾
3	Νόμισμα	Νόμισμα	Νόμισμα
Μέρος 2: Για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης στο οποίο οφείλεται ΦΠΑ⁽⁶⁾			
		2α) Υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από το κράτος μέλος εγγραφής και τη/τις μόνιμη/-ες εγκατάσταση-εις εκτός της Ένωσης 2β) Παραδόσεις αγαθών που απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν από το	

		κράτος μέλος εγγραφής⁽⁷⁾	
4.1	Κωδικός χώρας του κράτους μέλους κατανάλωσης	Κωδικός χώρας του κράτους μέλους κατανάλωσης	Κωδικός χώρας του κράτους μέλους κατανάλωσης
5.1	Κανονικός συντελεστής ΦΠΑ στο κράτος μέλος κατανάλωσης ⁽⁸⁾	Κανονικός συντελεστής ΦΠΑ στο κράτος μέλος κατανάλωσης ⁽⁸⁾	Κανονικός συντελεστής ΦΠΑ στο κράτος μέλος κατανάλωσης ⁽⁸⁾
6.1	Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ στο κράτος μέλος κατανάλωσης ⁽⁸⁾	Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ στο κράτος μέλος κατανάλωσης ⁽⁸⁾	Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ στο κράτος μέλος κατανάλωσης ⁽⁸⁾
7.1	Φορολογητέο ποσό με κανονικό συντελεστή ⁽⁸⁾	Φορολογητέο ποσό με κανονικό συντελεστή ⁽⁸⁾	Φορολογητέο ποσό με κανονικό συντελεστή ⁽⁸⁾
8.1	Ποσό ΦΠΑ με κανονικό συντελεστή ⁽⁸⁾	Ποσό ΦΠΑ με κανονικό συντελεστή ⁽⁸⁾	Ποσό ΦΠΑ με κανονικό συντελεστή ⁽⁸⁾
9.1	Φορολογητέο ποσό με μειωμένο συντελεστή ⁽⁸⁾	Φορολογητέο ποσό με μειωμένο συντελεστή ⁽⁸⁾	Φορολογητέο ποσό με μειωμένο συντελεστή ⁽⁸⁾
10.1	Ποσό ΦΠΑ με μειωμένο συντελεστή ⁽⁸⁾	Ποσό ΦΠΑ με μειωμένο συντελεστή ⁽⁸⁾	Ποσό ΦΠΑ με μειωμένο συντελεστή ⁽⁸⁾
11.1	Συνολικό καταβλητέο ποσό ΦΠΑ	Συνολικό καταβλητέο ποσό ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών που δηλώθηκαν στο μέρος 2α και παραδόσεις αγαθών που δηλώθηκαν στο μέρος 2β	Συνολικό καταβλητέο ποσό ΦΠΑ
		2γ) Υπηρεσίες που παρασχέθηκαν από μόνιμες εγκαταστάσεις σε κράτη μέλη εκτός του κράτους μέλους εγγραφής⁽⁹⁾	
		2δ) Παραδόσεις αγαθών που απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν από κράτος μέλος εκτός του κράτους μέλους εγγραφής⁽¹⁰⁾ ⁽¹¹⁾	
12.1		Κωδικός χώρας του κράτους μέλους κατανάλωσης	
13.1		Κανονικός συντελεστής ΦΠΑ στο κράτος μέλος κατανάλωσης ⁽⁸⁾	
14.1		Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ στο κράτος μέλος	

		κατανάλωσης ⁽⁸⁾	
15.1		Ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή, εάν δεν υπάρχει, αριθμός φορολογικού μητρώου, συμπεριλαμβανομένου του κωδικού χώρας: —της μόνιμης εγκατάστασης από την οποία πραγματοποιούνται παροχές υπηρεσιών· ή— της εγκατάστασης από την οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται αγαθά. Όταν οι παραδόσεις αγαθών πραγματοποιούνται σύμφωνα με το άρθρο 14α παράγραφος 2 της οδηγίας 2006/112/EK και ο υποκείμενος στον φόρο δεν διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ ή αριθμό φορολογικού μητρώου στο κράτος μέλος από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά, πρέπει ακόμη να παρέχεται ο κωδικός χώρας του εν λόγω κράτους μέλους.	
16.1		Φορολογητέο ποσό με κανονικό συντελεστή ⁽⁸⁾	
17.1		Ποσό ΦΠΑ με κανονικό συντελεστή ⁽⁸⁾	
18.1		Φορολογητέο ποσό με μειωμένο συντελεστή ⁽⁸⁾	
19.1		Ποσό ΦΠΑ με μειωμένο συντελεστή ⁽⁸⁾	
20.1		Συνολικό καταβλητέο ποσό ΦΠΑ για παροχές υπηρεσιών που δηλώθηκαν στο μέρος 2γ και παραδόσεις αγαθών που	

		δηλώθηκαν στο μέρος 2δ	
		2ε) Γενικό σύνολο για τις παροχές και τις παραδόσεις από το κράτος μέλος εγγραφής, τις παραδόσεις αγαθών από άλλο κράτος μέλος και τις παροχές υπηρεσιών από όλες τις μόνιμες εγκαταστάσεις που βρίσκονται εκτός του κράτους μέλους εγγραφής	
21.1		Σύνολο καταβλητέου ποσού ΦΠΑ (τετραγωνίδιο 11.1 + τετραγωνίδιο 11.2 ... + τετραγωνίδιο 20.1 + τετραγωνίδιο 20.2 ...)	
Μέρος 3: Για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης για το οποίο πραγματοποιείται διόρθωση ΦΠΑ			
22.1	Φορολογική περίοδος ⁽²⁾	Φορολογική περίοδος ⁽²⁾	Φορολογική περίοδος ⁽³⁾
23.1	Κωδικός χώρας του κράτους μέλους κατανάλωσης	Κωδικός χώρας του κράτους μέλους κατανάλωσης	Κωδικός χώρας του κράτους μέλους κατανάλωσης
24.1	Συνολικό ποσό ΦΠΑ που προκύπτει από διορθώσεις παροχών και παραδόσεων ⁽¹²⁾	Συνολικό ποσό ΦΠΑ που προκύπτει από διορθώσεις παροχών και παραδόσεων ⁽¹²⁾	Συνολικό ποσό ΦΠΑ που προκύπτει από διορθώσεις παροχών και παραδόσεων ⁽¹²⁾
Μέρος 4: Υπόλοιπο οφειλόμενου ΦΠΑ για κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης			
25.1	Συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ, συμπεριλαμβανομένων διορθώσεων προηγούμενων δηλώσεων ανά κράτος μέλος (τετραγωνίδιο 11.1 + τετραγωνίδιο 11.2 ... + τετραγωνίδιο 24.1 + τετραγωνίδιο 24.2. ...) ⁽¹²⁾	Συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ, συμπεριλαμβανομένων διορθώσεων προηγούμενων δηλώσεων ανά κράτος μέλος (τετραγωνίδιο 21.1 + τετραγωνίδιο 21.2 ... + τετραγωνίδιο 24.1 + τετραγωνίδιο 24.2. ...) ⁽¹²⁾	Συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ, συμπεριλαμβανομένων διορθώσεων προηγούμενων δηλώσεων ανά κράτος μέλος (τετραγωνίδιο 11.1 + τετραγωνίδιο 11.2 ... + τετραγωνίδιο 24.1 + τετραγωνίδιο 24.2. ...) ⁽¹²⁾
Μέρος 5: Συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ για όλα τα κράτη μέλη κατανάλωσης			
26	Συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ για όλα τα κράτη μέλη (τετραγωνίδιο 25.1 + 25.2. ...) ⁽¹³⁾	Συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ για όλα τα κράτη μέλη (τετραγωνίδιο 25.1 + 25.2. ...) ⁽¹³⁾	Συνολικό οφειλόμενο ποσό ΦΠΑ για όλα τα κράτη μέλη (τετραγωνίδιο 25.1 + 25.2. ...) ⁽¹³⁾

-
- (¹) Ο μοναδικός αριθμός αναφοράς όπως έχει χορηγηθεί από το κράτος μέλος εγγραφής αποτελείται από τον κωδικό χώρας του κράτους μέλους εγγραφής / αριθμό ΦΠΑ / περίοδο —δηλαδή CZ/xxxxxxxx/T1.yyyy (ή /M01.yyyy για το καθεστώς εισαγωγής) + προσθήκη χρονοσφραγίδας. Ο αριθμός χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής πριν από τη διαβίβαση της δήλωσης στα άλλα ενδιαφερόμενα κράτη μέλη.
- (²) Αναφέρεται στα ημερολογιακά τρίμηνα: T1.εεεε — T2.εεεε — T3.εεεε — T4.εεεε. Όταν υπάρχουν περισσότερες από μία φορολογικές περιόδους που πρέπει να διορθωθούν στο μέρος 3, χρησιμοποιείται το τετραγωνίδιο 22.1.1, 22.1.2 κ.λπ.
- (³) Αναφέρεται στους ημερολογιακούς μήνες: M01.εεεε — M02.εεεε — M03.εεεε — κ.λπ. Όταν υπάρχουν περισσότερες από μία φορολογικές περιόδους που πρέπει να διορθωθούν στο μέρος 3, χρησιμοποιείται το τετραγωνίδιο 22.1.1, 22.1.2 κ.λπ.
- (⁴) Συμπληρώνεται μόνο στις περιπτώσεις που ο υποκείμενος στον φόρο υποβάλλει περισσότερες από μία δηλώσεις ΦΠΑ για το ίδιο τρίμηνο. Αναφέρεται στις ημερολογιακές ημέρες: ηη/μμ/εεεε — ηη/μμ/εεεε .
- (⁵) Συμπληρώνεται μόνο στις περιπτώσεις που ο υποκείμενος στον φόρο / ο μεσάζων υποβάλλει περισσότερες από μία δηλώσεις ΦΠΑ για τον ίδιο μήνα. Αναφέρεται στις ημερολογιακές ημέρες: ηη/μμ/εεεε — ηη/μμ/εεεε .
- (⁶) Όταν υπάρχουν περισσότερα από ένα κράτη μέλη κατανάλωσης.
- (⁷) Συμπεριλαμβανομένων παραδόσεων οι οποίες διευκολύνονται από ηλεκτρονική διεπαφή που αναφέρεται στο άρθρο 14α παράγραφος 2 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ, στην περίπτωση που η αποστολή ή η μεταφορά των εν λόγω αγαθών αρχίζει και ολοκληρώνεται στο κράτος μέλος εγγραφής.
- (⁸) Στην περίπτωση που εφαρμόζονται περισσότεροι από έναν κανονικοί συντελεστές κατά την περίοδο της δήλωσης, χρησιμοποιούνται τα τετραγωνίδια 5.1.2, 7.1.2, 8.1.2, 13.1.2, 16.1.2, 17.1.2 κ.λπ. Στην περίπτωση που εφαρμόζονται περισσότεροι από έναν μειωμένοι συντελεστές ΦΠΑ, χρησιμοποιούνται τα τετραγωνίδια 6.1.2, 9.1.2, 10.1.2, 14.1.2, 18.1.2, 19.1.2 κ.λπ.
- (⁹) Στην περίπτωση που υπάρχουν περισσότερες από μία μόνιμες εγκαταστάσεις, χρησιμοποιούνται τα τετραγωνίδια 12.2 έως 20.2 κ.λπ.
- (¹⁰) Στην περίπτωση που υπάρχουν περισσότερα του ενός κράτη μέλη εκτός του κράτους μέλους εγγραφής από το οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά, χρησιμοποιούνται τα τετραγωνίδια 12.2 έως 20.2 κ.λπ.
- (¹¹) Συμπεριλαμβανομένων παραδόσεων οι οποίες διευκολύνονται από ηλεκτρονική διεπαφή που αναφέρεται στο άρθρο 14α παράγραφος 2 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ, στην περίπτωση που η αποστολή ή η μεταφορά των εν λόγω αγαθών αρχίζει και ολοκληρώνεται στο ίδιο κράτος μέλος.
- (¹²) Το ποσό αυτό μπορεί να είναι αρνητικό.
- (¹³) Δεν είναι δυνατόν να λαμβάνονται υπόψη αρνητικά ποσά στα τετραγωνίδια 25.1, 25.2 κ.λπ.