

Από την 1η Ιανουαρίου 2015, για όλες τις τηλεπικοινωνιακές, ραδιοτηλεοπτικές και ηλεκτρονικές υπηρεσίες, ο τόπος φορολόγησης θα είναι η χώρα στην οποία είναι εγκατεστημένος ή διαμένει ο λήπτης, ανεξάρτητα από το εάν οι υπηρεσίες παρέχονται σε υποκείμενο στον φόρο (B2B) ή σε μη υποκείμενο στον φόρο (B2C).

## ΦΠΑ: ΜΙΚΡΗ ΜΟΝΟΑΠΕΥΘΥΝΤΙΚΗ ΘΥΡΙΔΑ (MINI ONE STOP SHOP, MOSS)

**ΓΙΑΝΝΗΣ ΚΟΝΤΟΣ**  
TAX MANAGER, BDO GREECE

**Α**υτό ισχύει ανεξάρτητα από το εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες εντός ή εκτός της Ε.Ε.

Έως το τέλος του 2014, η παροχή υπηρεσιών από επιχειρήσεις της Ε.Ε. προς τελικούς καταναλωτές (B2C) φορολογείται στη χώρα του παρόχου των υπηρεσιών αυτών. Αυτό σημαίνει ότι για παροχή

υπηρεσιών προς τελικούς καταναλωτές, οι επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες σε κράτη μέλη που εφαρμόζουν χαμηλότερους συντελεστές ΦΠΑ, όπως το Λουξεμβούργο, διαθέτουν ανταγωνιστικό πλεονέκτημα έναντι των επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες σε άλλα κράτη μέλη.

Οι νέοι κανόνες φορολογίας, με βάση



τη χώρα του λήπτη, εξασφαλίζουν ίσους όρους ανταγωνισμού και επίσης διασφαλίζουν ότι ο ΦΠΑ θα εισπράττεται στο κράτος μέλος κατανάλωσης, στοιχείο που αποτελεί μία από τις βασικές αρχές του ΦΠΑ.

Η πλήρης ηλεκτρονική εφαρμογή Μικρή Μονοαπευθυντική Θυρίδα, MOSS ([http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis\\_site/Services/Epixeiriseis/moss.html](http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis_site/Services/Epixeiriseis/moss.html)), που λειτουργεί από 1ης Ιανουαρίου 2015, δίνει τη δυνατότητα στους υποκείμενους στον φόρο που παρέχουν τηλεπικοινωνιακές υπηρεσίες, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές υπηρεσίες και ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες σε μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα, σε κράτη μέλη στα οποία δεν έχουν εγκατάσταση, να καταβάλλουν τον οφειλόμενο ΦΠΑ επί των εν λόγω παρεχόμενων υπηρεσιών, μέσω διαδικτυακής πύλης, στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγγεγραμμένοι για φορολογικούς σκοπούς.

Το καθεστώς αυτό είναι προαιρετικό



και αποτελεί μέτρο απλούστευσης μετά την τροποποίηση των κανόνων ΦΠΑ σχετικά με τον τόπο παροχής των υπηρεσιών, βάσει των οποίων η παροχή υπηρεσιών πραγματοποιείται στο κράτος μέλος του πελάτη και όχι στο κράτος μέλος του παρόχου υπηρεσιών. Ωστόσο, εάν ο υποκείμενος στον φόρο επιλέξει να κάνει χρήση της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας, οφείλει να εφαρμόζει το καθεστώς σε όλα τα σχετικά κράτη μέλη. Δεν πρόκειται δηλαδή για προαιρετικό καθεστώς που εφαρμόζεται σε μεμονωμένη βάση, σε ένα κράτος μέλος.

Το εν λόγω καθεστώς επιτρέπει στους υποκείμενους στον φόρο να αποφεύγουν την εγγραφή τους στα μητρώα ΦΠΑ σε κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης ξεχωριστά.

Στην πράξη, ο υποκείμενος στον φόρο που είναι εγγεγραμμένος στη μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα σε ένα κράτος μέλος (το κράτος μέλος εγγραφής) υποβάλλει ηλεκτρονικά, μέσω της μικρής

μονοαπευθυντικής θυρίδας, τριμηνιαίες δηλώσεις ΦΠΑ με αναλυτικά στοιχεία της παροχής τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών σε μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα σε άλλα κράτη μέλη (το/τα κράτη μέλη κατανάλωσης), μαζί με τον οφειλόμενο ΦΠΑ. Εάν δεν έχουν παρασχεθεί υπηρεσίες στην Ε.Ε. κατά το συγκεκριμένο τρίμηνο, υποβάλλεται μηδενική δήλωση. Οι εν λόγω δηλώσεις, καθώς και ο καταβαλλόμενος ΦΠΑ, διαβιβάζονται στη συνέχεια από το κράτος μέλος εγγραφής στο αντίστοιχο κράτος μέλος κατανάλωσης, μέσω ασφαλούς δικτύου επικοινωνίας.

Οι δηλώσεις ΦΠΑ της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας είναι συμπληρωματικές των δηλώσεων ΦΠΑ που υποβάλλει ο υποκείμενος στον φόρο στο κράτος μέλος εγκατάστασής του και πρέπει να υποβάλλονται εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της περιόδου που καλύπτεται από τη δήλωση (στο ίδιο

διάστημα πρέπει να γίνεται η επακόλουθη καταβολή του φόρου).

Η μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα είναι διαθέσιμη σε υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι είναι εγκατεστημένοι στην Ε.Ε. («ενωσιακό καθεστώς»), καθώς και σε υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι δεν είναι εγκατεστημένοι στην Ε.Ε. («μη ενωσιακό καθεστώς»).

Είναι σημαντικό να επισημάνουμε πως όταν ο υποκείμενος στον φόρο διαθέτει εγκατάσταση σε κράτος μέλος, όλες οι τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες που παρέχονται από τον υποκείμενο στον φόρο σε ιδιώτες πελάτες στο εν λόγω κράτος μέλος περιλαμβάνονται στις εγχώριες δηλώσεις ΦΠΑ της αντίστοιχης εγκατάστασης που υποβάλλονται στο οικείο κράτος μέλος και όχι σε εκείνες που υποβάλλονται μέσω της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας. Αυτό ισχύει για υπηρεσίες που παρέχονται από εγκαταστάσεις των υποκείμενων

στον φόρο εκτός του κράτους μέλους, καθώς και για υπηρεσίες που παρέχονται από την εγκατάσταση στο συγκεκριμένο κράτος μέλος. Δεν ισχύει σε κράτη μέλη στα οποία ο υποκείμενος στον φόρο είναι εγγεγραμμένος σε μητρώο ΦΠΑ αλλά δεν διαθέτει καμία σταθερή εγκατάσταση.

#### **Παραθέτουμε σχετικά το ακόλουθο παράδειγμα:**

Ο υποκείμενος στον φόρο Α έχει την εταιρική έδρα του στο Ηνωμένο Βασίλειο και μόνιμες εγκαταστάσεις στη Γαλλία και το Βέλγιο. Η εταιρική έδρα παρέχει τηλεπικοινωνιακές υπηρεσίες σε ιδιώτες στη Γαλλία και τη Γερμανία.

Η μόνιμη εγκατάσταση στο Βέλγιο παρέχει τηλεπικοινωνιακές υπηρεσίες σε ιδιώτες στη Γαλλία και τη Γερμανία. Ο υποκείμενος στον φόρο Α δηλώνει τις υπηρεσίες που παρέχει στη Γερμανία μέσω της δήλωσης που υποβάλλει στη μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα στο Ηνωμένο Βασίλειο, αλλά υποχρεούται να δηλώσει τις υπηρεσίες που παρέχει στη Γαλλία μέσω της δήλωσης ΦΠΑ που υποβάλλεται στη Γαλλία από τη γαλλική μόνιμη εγκατάσταση.

Κρίθηκε αναγκαίο από την Επιτροπή ΦΠΑ να παρασχεθούν ορισμοί για τα ανωτέρω τρία είδη υπηρεσιών. Καταρτίστηκαν για το σκοπό αυτό μη εξαντλητικοί κατάλογοι, με συγκεκριμένα παραδείγματα των υπηρεσιών που εμπίπτουν ή που δεν εμπίπτουν στις κατηγορίες αυτές. Η προσέγγιση της χρήσης ανοικτών καταλόγων ήταν αναγκαία, καθώς δεν ήταν δυνατός ο προσδιορισμός όλων των υφιστάμενων υπηρεσιών, ούτε μπορούσαν να ληφθούν υπόψη τυχόν νέα είδη υπηρεσιών που ενδεχομένως προκύψουν. Οι παραπάνω κατάλογοι έχουν μεταφραστεί και στην ελληνική γλώσσα και συμπεριλαμβάνονται στις επεξηγηματικές σημειώσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τις αλλαγές στον ΦΠΑ (<http://tinyurl.com/lu9futw>) και θα πρέπει να μελετηθούν ώστε μια επιχείρηση να γνωρίζει με βεβαιότητα εάν θα πρέπει όντως να χρεώνει ΦΠΑ στη χώρα του λήπτη των υπηρεσιών της.

#### **Επιμέρους ζητήματα**

- Οι υπηρεσίες γραφείου υποστήριξης παρατίθενται μεταξύ των παραδειγμάτων υπηρεσιών που δεν θεωρούνται ηλεκτρονικές.

- Η παράδοση αγαθών (συμπεριλαμβανομένων των εξ αποστάσεως πωλήσεων), όπου η χρήση ηλεκτρονικών συστημάτων γίνεται μόνο για την πραγματοποίηση της παραγγελίας, δεν θεωρείται ηλεκτρονική υπηρεσία.

- Έχουν θεσπισθεί ειδικά τεκμήρια τα οποία προσφέρουν καθοδήγηση σχετικά με τον τόπο φορολόγησης σε περιπτώσεις κατά τις οποίες ο τόπος του λήπτη είτε είναι πρακτικά αδύνατο να προσδιοριστεί είτε δεν μπορεί να προσδιοριστεί με βεβαιότητα.

- Είναι ουσιώδους σημασίας να προσδιορισθεί με βεβαιότητα ο προμηθευτής των υπηρεσιών, ιδίως όταν αυτές δεν παρέχονται απευθείας στον τελικό λήπτη, αλλά μέσω μεσαζόντων.

- Όταν τηλεπικοινωνιακές, ραδιοτηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες παρέχονται στο πλαίσιο υπηρεσίας καταλύματος στον ξενοδοχειακό τομέα ή σε τομείς παρεμφερούς χαρακτήρα, τότε αυτές θεωρούνται ως παρεχόμενες στους τόπους παροχής των. Αυτό ισχύει μόνον όταν οι υπηρεσίες παρέχονται από πάροχο καταλύματος που ενεργεί ίδιο ονόματι, στο πλαίσιο της υπηρεσίας καταλύματος που παρέχει ο συγκεκριμένος πάροχος και θα πρέπει να είναι διακριτή η παροχή των υπηρεσιών αυτών, τις οποίες ο λήπτης πρέπει να πληρώνει χωριστά.

- Εισιτήρια με τα οποία παρέχεται πρόσβαση σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές και παρόμοιες εκδηλώσεις θα πρέπει να φορολογούνται σε κάθε περίπτωση στον τόπο όπου λαμβάνει χώρα η εκδήλωση. Το ίδιο θα πρέπει να ισχύει και όταν τα εισιτήρια διανέμονται μέσω μεσαζόντων.

- Όταν ο πάροχος τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών παρέχει τις υπηρεσίες αυτές σε έναν τόπο εγκατάστασης, όπως έναν τηλεφωνικό θάλαμο, μία ζώνη ασύρματης

πρόσβασης, ένα Ίντερνετ καφέ, ένα εστιατόριο ή ένα χώρο υποδοχής ξενοδοχείου, όπου η φυσική παρουσία του αποδέκτη της υπηρεσίας στον τόπο αυτό είναι αναγκαία για να του παρασχεθεί η υπηρεσία από τον πάροχο, τεκμαίρεται ότι ο λήπτης είναι εγκατεστημένος, έχει τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του στον τόπο αυτόν και η υπηρεσία πράγματι χρησιμοποιείται και αποτελεί αντικείμενο εκμετάλλευσης στον συγκεκριμένο τόπο.

#### **Τι είδους καταχωρίσεις πρέπει να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία ο υποκείμενος στον φόρο;**

Οι καταχωρίσεις που πρέπει να τηρεί στα λογιστικά βιβλία του ο υποκείμενος στον φόρο καθορίζονται στον Κανονισμό (ΕΕ) αριθ. 967/2012 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 πιο 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.

Διαφαίνεται ότι η επιτυχία της εφαρμογής MOSS έχει πολύ ευρύτερη σημασία, καθώς η Επιτροπή προτίθεται να προτείνει προοδευτική επέκταση σε άλλους τομείς B2C παροχής υπηρεσιών και B2C πώλησης αγαθών (κυρίως πωλήσεις από απόσταση), κάτι που θα αποτελέσει σημαντικό ορόσημο για το μέλλον του ΦΠΑ.

#### **Πηγές:**

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/vat/how\\_vat\\_works/telecom/index\\_en.htm#explanotes2015](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/telecom/index_en.htm#explanotes2015)

[http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis\\_site/Services/Epixeiriseis/moss.html](http://www.gsis.gr/gsis/info/gsis_site/Services/Epixeiriseis/moss.html)

# DISTINCTIVELY DIFFERENT

It's how we see you



Omega Audit is now BDO Greece. The difference in our attitude and approach allows us to build successful relationships based on trust and understanding.

BDO Certified Public Accountants SA  
Mesogion Ave. 449, 153 43, Agia Paraskevi  
Tel: +30 211 10 32 000 / +30 82 53 078/9  
Email: [info@bdo.gr](mailto:info@bdo.gr)  
[www.bdo.gr](http://www.bdo.gr)

