ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1. Ευρωπαϊκή Ένωση 2

1.1 Τι είναι Ευρωπαϊκή Ένωση 2

1.2 Λήψη αποφάσεων στον τομέα της (άμεσης και έμμεσης) φορολογίας 6

1.2.1 Πρωτογενές και παράγωγο δίκαιο 7

1.2.2 Θεσμικά όργανα της Ένωσης 10

1.2.2.1 Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο 10

1.2.2.2 (α) Ευρωπαϊκό Συμβούλιο 11

(β) Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης 11

1.2.2.3 Ευρωπαϊκή Επιτροπή 13

1.2.2.4 Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης 14

2. ΦΠΑ 17

2.1 Τι είναι ΦΠΑ και τα χαρακτηριστικά του 17

2.2 Πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ (παραδείγματα 1 έως 3) 18

2.3 Οδηγία για τον ΦΠΑ και εφαρμογή από τα κράτη μέλη της Ένωσης 21

3. Από το μεταβατικό καθεστώς ΦΠΑ στο οριστικό 27

3.1 Ιστορία του ΦΠΑ 27

3.2 Μεταβατικό καθεστώς ΦΠΑ 27

3.3 Προς το οριστικό καθεστώς ΦΠΑ 31

3.4 Νομοθετικές πράξεις για τις αλλαγές στο πλαίσιο του οριστικού καθεστώτος ΦΠΑ 34

3.4.1 Νομοθετικά βήματα για τη μετάβαση προς το οριστικό καθεστώς ΦΠΑ 35

3.4.1.1 Πρώτο νομοθετικό βήμα 35

3.4.1.2 Δεύτερο νομοθετικό βήμα 42

3.4.2 Εκδοθείσες προτάσεις οδηγιών στο πλαίσιο του οριστικού καθεστώτος 42

3.4.2.1 COM(2018) 20 final 18.01.2018 πρόταση οδηγίας 42

3.4.2.2 COM(2018) 21 final 18.01.2018 πρόταση οδηγίας 44

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1
ΑΦΜ/ΦΠΑ και φορολογικός αντιπρόσωπος

Νομοθετικό πλαίσιο 48

1. Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο, μεταβολή και διακοπή εργασιών 58

1.1 Δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο και δήλωση έναρξης εργασιών 59

1.2 Δήλωση μεταβολής εργασιών και δήλωση μετάταξης 61

1.3 Δήλωση διακοπής εργασιών 62

1.4 Βεβαίωση 63

1.5 Οίκοθεν ενημέρωση φορολογικού μητρώου 64

1.5.1 Διασύνδεση φορολογικού μητρώου με το μητρώο Πολιτών του Υπουργείου Εσωτερικών και με το μητρώο ταυτοτήτων της Ελληνικής Αστυνομίας 64

1.5.2 Έλεγχος της ορθής αποτύπωσης των ατομικών στοιχείων των φορολογουμένων στο φορολογικό μητρώο πριν τη διενέργεια της όποιας συναλλαγής 65

1.5.3 Έλεγχος της ορθής αποτύπωσης των ατομικών στοιχείων των φορολογουμένων στο φορολογικό μητρώο πριν τη διενέργεια της όποιας συναλλαγής στην περίπτωση που αυτή αιτείται από τρίτο πρόσωπο 66

2. Απόδοση, αναστολή και κατάργηση ΑΦΜ 67

2.1 Απόδοση ΑΦΜ 67

2.2 Αναστολή ή απενεργοποίηση ΑΦΜ 69

2.3 Κατάργηση ΑΦΜ 71

2.4 Οίκοθεν απόδοση αριθμού φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) για βεβαίωση οφειλών, απαιτήσεων κλπ 72

2.4.1 Βεβαίωση τίτλων είσπραξης εσόδων υπέρ του Δημοσίου ή/και τρίτων. Διαδικασία οίκοθεν απόδοσης ΑΦΜ εφόσον είναι διαθέσιμα τα πλήρη στοιχεία των υπόχρεων 72

2.4.2 Οίκοθεν απόδοση ΑΦΜ εφόσον είναι διαθέσιμα κατ' ελάχιστον κάποια στοιχεία των υπόχρεων 74

2.4.3 Οίκοθεν απόδοση ΑΦΜ σε αλλοδαπούς οφειλέτες 74

3. Γνωστοποίηση για τη διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών 75

3.1 Δήλωση έναρξης και παύσης διενέργειας ενδοκοινοτικών συναλλαγών (σε αγαθά και υπηρεσίες)..... 75

3.2 Μηχανογραφικό σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών για τον ΦΠΑ (VIES).... 78

3.3 Αναστολή ΑΦΜ για διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών..... 80

3.3.1 Περιπτώσεις αναστολής..... 81

3.3.2 Συνέπειες αναστολής χρήσης ΑΦΜ..... 83

4. Απόδοση ΑΦΜ για σκοπούς ΦΠΑ σε μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας μας υποκείμενους στον φόρο..... 84

4.1 Γενικά..... 84

4.2 Χορήγηση ΑΦΜ σε εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος υποκείμενους στον φόρο με ηλεκτρονικά μέσα..... 85

4.3 Χορήγηση ΑΦΜ σε μη εγκατεστημένους στη χώρα μας υποκείμενους στον φόρο μέσω φορολογικού αντιπροσώπου..... 89

5. Ο ορισμός φορολογικού αντιπροσώπου στη χώρα μας..... 89

5.1 Υποχρέωση, προϋποθέσεις και διαδικασία ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου..... 89

5.2 Μη υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου..... 92

5.3 Υποχρεώσεις φορολογικού αντιπροσώπου..... 95

5.3.1 Τήρηση βιβλίων και στοιχείων..... 95

5.3.2 Επιπλέον υποχρεώσεις..... 95

5.3.2.1 Τήρηση ειδικού βιβλίου φορολογικού αντιπροσώπου..... 95

5.3.2.2 Υποχρεώσεις βάσει των ΕΛΠ..... 96

5.3.2.3 Υποχρέωση προς απόδοση του φόρου..... 97

5.4 Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης μέσω του φορολογικού αντιπροσώπου..... 97

5.5 Ειδικές περιπτώσεις..... 98

5.5.1 Καθεστώς εξαγωγής εμπορευμάτων..... 98

5.5.2 Τελωνειακά καθεστώτα αποθήκευσης..... 99

5.5.3 Ειδικές περιπτώσεις ορισμού υπόχρεου προς απόδοση του φόρου..... 101

5.5.3.1 Υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου όταν η μόνιμη εγκατάσταση στο κράτος μέλος όπου οφείλεται ο φόρος δεν παρεμβαίνει σε φορολογητέα πράξη..... 101

5.5.3.2 Υποχρέωση απόδοσης φόρου από τον αποκτώντα τα αγαθά ή τον λήπτη της υπηρεσίας..... 103

5.5.4 Λήψη ΑΦΜ για σκοπούς ΦΠΑ από βρετανικές επιχειρήσεις μετά την ημερομηνία αποχώρησης του Ηνωμένου Βασιλείου από την Ένωση..... 104

6. Παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών με τόπο φορολόγησης εκτός Ελλάδας..... 104

6.1 Διενέργεια από Έλληνα υποκείμενο στον φόρο πράξης φορολογητέας σε άλλο κράτος μέλος της Ένωσης..... 104

6.2 Διενέργεια από Έλληνα υποκείμενο στον φόρο πράξης φορολογητέας εκτός της Ένωσης..... 105

7. Τι ισχύει στην Κυπριακή Δημοκρατία..... 105

8. Όμιλος ΦΠΑ..... 107

8.1 Γενικά. Ορισμός..... 107

8.2 Χαρακτηριστικά των προσώπων που απαρτίζουν τον Όμιλο ΦΠΑ..... 108

8.3 Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ των πράξεων ενός Ομίλου ΦΠΑ..... 110

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2
Επιστροφή ΦΠΑ σε μη εγκατεστημένους υποκείμενους στον φόρο

Νομοθετικό πλαίσιο..... 114

1. Γενικά..... 119

1.1 Πλαίσιο..... 119

2. Επιστροφή του φόρου σε εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος υποκείμενους στον φόρο..... 121

2.1 Γενικά..... 121

2.2 Δικαίωμα επιστροφής του φόρου..... 121
(παράδειγμα 1)

2.3 Πότε δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής του φόρου..... 126

2.4 Υποβολή αίτησης επιστροφής..... 127

2.5 Παροχή πληροφοριών και πρόσθετων πληροφοριών 128

2.6 Τροποιητικές και συμπληρωματικές αιτήσεις επιστροφής 130

2.7 Έκδοση απόφασης επιστροφής 130

2.8 Επιστροφή φόρου 131

2.9 Στην πράξη: η χώρα μας ως κράτος μέλος εγκατάστασης 132

2.10 Στην πράξη: η χώρα μας ως κράτος μέλος επιστροφής 133

2.11 Ειδικές περιπτώσεις επιστροφής φόρου 135
(παράδειγμα 2)

3. Επιστροφή του φόρου σε εγκατεστημένους εκτός της Ένωσης υποκείμενους στον φόρο 138

3.1 Γενικά 138

3.2 Δικαίωμα επιστροφής του φόρου 139

3.3 Αίτηση επιστροφής 139

3.4 Συνυποβαλλόμενα έντυπα με την αίτηση επιστροφής 140

3.5 Ενέργειες αρμόδιας Φορολογικής Αρχής 141

3.6 Ειδικές περιπτώσεις επιστροφής φόρου 142

3.6.1 Συμφωνία με Ελβετία 142

3.6.2 Συμφωνία με Νορβηγία 143

3.7 Παραδείγματα 145
(παραδείγματα 3 και 4)

3.8 Ειδικές περιπτώσεις 147

3.8.1 Αποχώρηση ΗΒ από την Ένωση σε περίπτωση μη επίτευξης συμφωνίας και χωρίς μεταβατική περίοδο 147

3.8.1.1 Υποβολή αιτήσεων επιστροφής ΦΠΑ από βρετανικές επιχειρήσεις για δαπάνες που πραγματοποίησαν από 01.01.2019 έως και την ημερομηνία αποχώρησης 148

3.8.1.2 Υποβολή αιτήσεων επιστροφής ΦΠΑ από ελληνικές ή βρετανικές επιχειρήσεις για δαπάνες που θα πραγματοποιηθούν μετά την ημερομηνία αποχώρησης του ΗΒ 148

3.8.2 Αποχώρηση στις 31.01.2020 (μεσάνυκτα, CET) του ΗΒ από την Ένωση και φορολόγηση από πλευράς ΦΠΑ των διενεργούμενων πράξεων μεταξύ ΗΒ και Ένωσης εντός της μεταβατικής περιόδου 149

4. Αρμόδιες Υπηρεσίες Φορολογικών Αρχών άλλων κρατών μελών για την επιστροφή του φόρου σε μη εγκατεστημένους με βάση την οδηγία 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου 150

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3
Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών συναλλαγών

Νομοθετικό πλαίσιο 157

1. Ενωσιακή νομοθεσία 162

2. Εθνική νομοθεσία 168

2.1 Γενικά 168

2.2 Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών 170

2.2.1 Υπόχρεοι υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα. Περιεχόμενο ανακεφαλαιωτικού πίνακα: Τι περιλαμβάνει (παράδειγμα 1) 170

2.2.2 Περιεχόμενο ανακεφαλαιωτικού πίνακα: Τι δεν περιλαμβάνει 172

2.3 Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών 174

2.3.1 Υπόχρεοι υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα 174

2.3.2 Περιεχόμενο ανακεφαλαιωτικού πίνακα: Τι περιλαμβάνει (παράδειγμα 2) 176

2.3.3 Περιεχόμενο ανακεφαλαιωτικού πίνακα: Τι δεν περιλαμβάνει 177

2.4 Φορολογητέα αξία των συναλλαγών κατά τη συμπλήρωση του ανακεφαλαιωτικού πίνακα 179

2.5 Φορολογική περίοδος και υποβολή του ανακεφαλαιωτικού πίνακα 180

2.6 Συμπλήρωση του ανακεφαλαιωτικού πίνακα 183

2.6.1 Πότε δηλώνονται οι πράξεις στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα (παραδείγματα 3 και 4) 183

2.6.2 Υποβολή διορθωτικού ανακεφαλαιωτικού πίνακα 187

3. Τι ισχύει στην Κυπριακή Δημοκρατία 189

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4
Στατιστική δήλωση ενδοκοινοτικού εμπορίου (δήλωση INTRASTAT)

Νομοθετικό πλαίσιο 193

1. Στην Ένωση 203

1.1 Γενικά 205

1.1.1 Ορισμός EXTRASTAT 206

1.1.2 Ορισμός INTRASTAT 207

1.2 Τι καλύπτει το σύστημα ενδοκοινοτικού εμπορίου (σύστημα INTRASTAT) 208
(παραδείγματα 1 έως 12)

1.3 Ταυτοποίηση εμπορευμάτων. Κωδικοί Ταξινόμησης Εμπορεύματος 228
(παράδειγμα 13)

1.4 Περίοδος αναφοράς της δήλωσης ενδοκοινοτικού εμπορίου 233
(παράδειγμα 14)

1.5 Εδαφικότητα του συστήματος INTRASTAT 235

1.6 Υπόχρεοι παροχής πληροφοριών 240
(παραδείγματα 15 έως 17)

1.7 Υποχρέωση υποβολής δήλωσης INTRASTAT 247

1.8 Κατώφλια εξομοίωσης (ή άλλως όρια υποβολής) 248

1.9 Υποβολή της δήλωσης ενδοκοινοτικού εμπορίου και είδη της δήλωσης 252

1.10 Αξία των εμπορευμάτων 256

1.10.1 Φορολογητέα αξία 256

1.10.1.1 Τιμολογούμενη αξία 256
(παραδείγματα 18 έως 20)

1.10.2 Στατιστική αξία 259
(παράδειγμα 21)

1.11 Ποιότητα στατιστικών δεδομένων 262

2. Στην Ελλάδα 263

2.1 Γενικά 263

2.2 Προϋποθέσεις υποβολής της δήλωσης INTRASTAT 265

2.3 Ειδικότερα για το φορολογικό έτος 2019 (παράδειγμα 22) 267

2.4 Μη υποχρέωση υποβολής της δήλωσης INTRASTAT 270

2.5 Υποβολή της δήλωσης INTRASTAT 271

2.6 Βεβαίωση ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης INTRASTAT. Υποβολή τροποποιητικής δήλωσης INTRASTAT 272

2.7 Συστάσεις συγγραφέων στους υπόχρεους υποβολής της δήλωσης INTRASTAT 274

2.8 Διαφορές μεταξύ δήλωσης ΦΠΑ και δήλωσης INTRASTAT 274

2.9 Οδηγίες συγγραφέων 276

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5
Διασυνοριακή παροχή υπηρεσιών
Τόπος φορολόγησης

Νομοθετικό πλαίσιο 280

1. Γενικά 300

1.1 Πλαίσιο. Βασικές έννοιες 300

1.1.1 Αλληλεπίδραση των κανόνων για την εξεύρεση του τόπου φορολόγησης με τους κανόνες που αφορούν την απαλλαγή από τον ΦΠΑ. Ειδικό φορολογικό καθεστώς των νησιών του Αιγαίου και του Αγίου Όρους 303

1.1.2 Παροχή υπηρεσιών με τη χρήση κουπονιού 304

1.1.3 Παροχή υπηρεσιών που περιλαμβάνει πλείονα στοιχεία 305

1.1.3.1 Ενιαία παροχή υπηρεσιών (παραδείγματα 1 έως 6) 306

1.1.3.2 Παροχή κύριας και παρεπόμενων υπηρεσιών (παραδείγματα 7 έως 9) 315

1.1.3.3 Ενιαία συνδυαστική παροχή 317

1.1.4 Παροχή υπηρεσιών που εμπίπτει σε πολλούς κανόνες όσον αφορά τον τόπο φορολόγησής της 317

1.2 Στοιχεία που επηρεάζουν την επιλογή του κανόνα για τον τόπο φορολόγησης των υπηρεσιών 318

1.2.1 Καθεστώς του λήπτη 318

1.2.2 Ιδιότητα του λήπτη 323

1.2.3 Τόπος εγκατάστασης του λήπτη 325

2. Γενικός κανόνας παροχής υπηρεσιών 329

2.1 Παροχή υπηρεσιών προς υποκείμενους στον φόρο (B2B συναλλαγή) 329

2.1.1 Παροχή υπηρεσιών 329
(παραδείγματα 10 έως 12)

2.1.1.1 Χρήση και εκμετάλλευση της παρεχόμενης υπηρεσίας 336
(παράδειγμα 13)

2.1.2 Λήψη υπηρεσιών. Τρόπος απόδοσης του φόρου, μηχανισμός της αντιστροφής της επιβάρυνσης 339
(παραδείγματα 14 και 15)

2.1.2.1 Εφαρμογή του μηχανισμού αντιστροφής της επιβάρυνσης σε εγχώριες παροχές υπηρεσιών 343

2.1.3 Δήλωση έναρξης ή παύσης παροχής/λήψης υπηρεσιών από Έλληνα υποκείμενο στον φόρο για την εφαρμογή του γενικού κανόνα για τον τόπο φορολόγησης 344

2.1.4 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενους στον φόρο που φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη σύμφωνα με τον γενικό κανόνα για τον τόπο φορολόγησης του άρθρου 44 της οδηγίας για τον ΦΠΑ (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 2 περίπτωση α του ΚΦΠΑ) 345

2.1.4.1 Παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών (ψηφιακών) υπηρεσιών 345
(παραδείγματα 16 έως 18)

2.1.4.2 Διάθεση εκθεσιακού περιπτέρου 348

2.1.4.3 Παροχή υπηρεσιών μεσαζόντων που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό τρίτου 349
(παραδείγματα 19 έως 21)

2.1.4.4 Διάθεση προσωπικού, μετάφραση κειμένων, παραχώρηση χρήσης βιομηχανικού ή εμπορικού σήματος, παροχή συμβουλών καθώς και υπηρεσιών επιθεώρησης υπαλλήλων, διαδικτυακή προβολή της επιχείρησης, ανεύρεση πελατείας, εκπόνηση έρευνας αγοράς προϊόντων κ.ά. 351
(παράδειγμα 22)

2.1.4.5 Παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών, καθώς και υπηρεσιών προώθησης πωλήσεων, διαμεσολάβησης σε παροχή διαφημιστικών υπηρεσιών κλπ 353

2.1.4.6 Μεταβίβαση από υποκείμενο στον φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου σε Έλληνα υποκείμενο στον φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της 2003/87/ΕΚ οδηγίας..... 353

2.1.4.7 Παροχή υπηρεσίας μεταφοράς αγαθών..... 354
(παραδείγματα 23 έως 32)

2.1.4.8 Παροχή υπηρεσίας παρεπόμενης της μεταφοράς αγαθών..... 362

2.1.4.9 Παροχή υπηρεσιών σχετικών με τη ενδοκοινοτική διακίνηση αγαθών... 363

2.1.4.10 Παροχή υπηρεσίας εκτελωνιστή..... 363

2.1.4.11 Παροχή υπηρεσίας αποθήκευσης εμπορευμάτων..... 364

2.1.4.12 Μίσθωση ενσώματων κινητών αγαθών..... 365
(παραδείγματα 33 έως 38)

2.1.4.13 Εκχώρηση δικαιωμάτων τηλεοπτικής μετάδοσης ποδοσφαιρικών αγώνων..... 368
(παράδειγμα 39)

2.1.4.14 Παροχή υπηρεσιών που συνίστανται στην υποβολή αιτήματος επιστροφής φόρου..... 369
(παράδειγμα 40)

2.1.4.15 Παροχή υπηρεσιών στο πλαίσιο οργάνωσης κηδείας..... 370
(παράδειγμα 41)

2.1.4.16 Παροχή ιατρικών υπηρεσιών..... 371
(παραδείγματα 42 και 43)

2.1.4.17 Παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης μέσω διαδικτύου ή ηλεκτρονικού δικτύου..... 373
(παράδειγμα 44)

2.1.4.18 Μεταγραφή αθλητών από ένα γερμανικό αθλητικό σωματείο σ' ελληνικό αθλητικό σωματείο..... 375

2.1.4.19 Παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση άμεσων αναγκών των πλοίων, πλωτών μέσων του άρθρου 27 του ΚΦΠΑ..... 375

2.1.4.20 Πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες που αφορούν κινητά ενσώματα αγαθά..... 377
(παραδείγματα 45 έως 54)

2.1.4.21 Παροχή υπηρεσιών σε λήπτη με περισσότερες από μία εγκαταστάσεις..... 387
(παραδείγματα 55 και 56)

2.1.4.22 Παροχή υπηρεσιών συμβουλευτικής υποστηρίξεως, διαχειρίσεως, εκπαιδεύσεως προσωπικού, επεξεργασίας δεδομένων καθώς και προμήθειας και διαχειρίσεως εφαρμογών λογισμικού από κεντρικό κατάστημα τράπεζας προς δευτερεύουσα εγκατάσταση σε άλλο κράτος μέλος..... 389

2.1.4.23 Παροχή νομικών υπηρεσιών..... 391

2.1.4.24 Παροχή υπηρεσιών με τη λήψη προκαταβολών..... 392

2.1.4.25 Παροχή υπηρεσιών ανάλυσης δειγμάτων γενετικού υλικού..... 394

2.1.4.26 Παροχή υπηρεσιών διαφήμισης σε γιατρό..... 395

2.1.4.27 Παροχή υπηρεσίας από και προς τις μικρές επιχειρήσεις που απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ λόγω χαμηλού ετήσιου κύκλου εργασιών.... 396
(παραδείγματα 57 και 58)

2.1.4.28 Έλληνας υποκείμενος στον φόρο λαμβάνει υπηρεσίες από αλλοδαπό πάροχο που δεν είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES..... 397

2.1.4.29 Παροχή υπηρεσίας εισήγησης σε Έλληνα διοργανωτή συνεδρίου..... 398

2.1.4.30 Παροχή καλλιτεχνικών υπηρεσιών..... 398
(παραδείγματα 59 και 60)

2.1.4.31 Παροχή υπηρεσιών από ζωγράφους και αγιογράφους..... 400

2.1.4.32 Λήψη υπηρεσίας από ΝΠΔΔ..... 401
(παραδείγματα 61 και 62)

2.1.4.33 Παροχή υπηρεσίας είσπραξης απαιτήσεων τρίτων..... 404

2.2 Παροχή υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στον φόρο (B2C συναλλαγή)..... 404

2.2.1 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών προς μη υποκείμενους στον φόρο που φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του παρόχου (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 2 περίπτωση β του ΚΦΠΑ)..... 406

2.2.1.1 Παροχή υπηρεσιών από συμβούλους, μηχανικούς, γραφεία μελετών, δικηγόρους, λογιστές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, καθώς και επεξεργασία δεδομένων και παροχή πληροφοριών..... 406
(παράδειγμα 63)

2.2.1.2 Παροχή υπηρεσιών κτηνιάτρου σε μη υποκείμενους στον φόρο..... 408

2.2.1.3 Μίσθωση ενσώματων κινητών αγαθών, πλην των μεταφορικών μέσων..... 409

2.2.1.4 Παροχή υπηρεσιών στο πλαίσιο οργάνωσης κηδείας..... 409
(παράδειγμα 64)

2.2.1.5 Παροχή νοσηλείας σε ιδιώτες..... 410
(παράδειγμα 65)

2.2.1.6 Παροχή υπηρεσιών μετάφρασης κειμένων σε ιδιώτες..... 413
(παραδείγματα 66 και 67)

2.3 Επισημάνσεις για την εφαρμογή των γενικών κανόνων για τον τόπο φορολόγησης των υπηρεσιών..... 414

3. Ειδικοί κανόνες για τον τόπο φορολόγησης της παροχής υπηρεσιών..... 419

3.1 Γενικά..... 419
(παράδειγμα 68)

3.1.1 Υπόχρεος προς απόδοση του φόρου..... 420

3.2 Παροχή υπηρεσιών από μεσάζοντες προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα..... 426

3.2.1 Ανάλυση του κανόνα..... 426
(παραδείγματα 69 έως 74)

3.2.2 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών από μεσάζοντες προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 3 του ΚΦΠΑ)..... 431

3.2.2.1 Παροχή υπηρεσιών μεσολάβησης σε υπηρεσίες που συνδέονται με τη διαμονή σε ξενοδοχεία..... 431
(παράδειγμα 75)

3.2.2.2 Παροχή υπηρεσιών μεσίτη..... 432

3.2.2.3 Παροχή υπηρεσιών μεσάζοντα..... 432

3.3 Παροχή υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα..... 432

3.3.1 Ορισμός του ακινήτου..... 439
(παραδείγματα 76 έως 80)

3.3.2 Βήματα ελέγχου για τον χαρακτηρισμό μιας υπηρεσίας ως έχουσα άμεση σχέση με ακίνητο..... 446

3.3.2.1 Γενικός ορισμός της έννοιας των υπηρεσιών που είναι σχετικές με ακίνητα..... 447
(παραδείγματα 81 και 82)

3.3.2.2 Ενδεικτικός κατάλογος υπηρεσιών που θεωρούνται συναφείς με ακίνητα..... 448
(παραδείγματα 83 έως 88)

3.3.2.3 Ενδεικτικός κατάλογος υπηρεσιών που δεν θεωρούνται συναφείς με ακίνητα..... 463

3.3.2.4 Διάθεση εξοπλισμού για εργασίες επί ακινήτων..... 468

3.3.2.5 Υπόχρεος προς απόδοση του οφειλόμενου φόρου..... 468

3.3.3 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών συναφών με ακίνητα (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 4 του ΚΦΠΑ)..... 469

3.3.3.1 Παροχή υπηρεσιών με σκοπό την ανακαίνιση και τη μετέπειτα εκμετάλλευση ακινήτου που βρίσκεται στην Ελλάδα..... 469

3.3.3.2 Παροχή υπηρεσιών συντήρησης, καθαριότητας και απολύμανσης σε ακίνητο που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε ελληνική Δημοτική Επιχείρηση..... 470

3.3.3.3 Χρήση μόνιμων υποδομών..... 471

3.3.3.4 Εκπόνηση στατικών και γεωτεχνικών μελετών για την κατασκευή έργων μόνιμης υποδομής που βρίσκεται σε τρίτη χώρα..... 471

3.3.3.5 Εκπόνηση από Έλληνα υπεργολάβο ηλεκτρομηχανολογικών μελετών σταθμών, στάσεων και σηράγγων για έργο που εκτελείται σε άλλο κράτος μέλος..... 472

3.3.3.6 Παροχή υπηρεσιών διάθεσης της υποδομής ναυσιπλοΐας πλωτών οδών για θαλάσσιες μεταφορές..... 472

3.3.3.7 Μίσθωση χρηματοθυρίδων..... 472

3.3.3.8 Παροχή υπηρεσιών συναρμολόγησης φωτοβολταϊκών συστημάτων σε φωτοβολταϊκό πάρκο στη Γερμανία..... 473

3.3.3.9 Υπαγωγή ή μη στον φόρο της μίσθωσης ακινήτων..... 473

3.3.3.10 Παροχή υπηρεσίας αποθήκευσης..... 479
(παραδείγματα 89 έως 93)

3.3.3.11 Παραχώρηση δικαιώματος φωτογράφισης, κινηματογράφησης κλπ αρχαιολογικών χώρων και μουσείων..... 484

3.3.3.12 Εκπόνηση μελέτης για δίκτυο αγωγών φυσικού αερίου..... 485

3.3.3.13 Παροχή υπηρεσιών συναρμολόγησης γερανογέφυρας..... 485

3.3.3.14 Παροχή υπηρεσιών προς τις εγκατεστημένες στην Ελλάδα αμερικανικές δυνάμεις..... 486

3.3.3.15 Παροχή υπηρεσιών για συγκεκριμένο ακίνητο που βρίσκεται στην Ελλάδα από μη εγκατεστημένο στη χώρα μας αρχιτέκτονα ο οποίος αρνείται να λάβει ΑΦΜ για σκοπούς ΦΠΑ..... 489

3.3.3.16 Παροχή υπηρεσιών για συγκεκριμένο ακίνητο που βρίσκεται στην Ελλάδα από μη εγκατεστημένη στη χώρα μας τεχνική εταιρία..... 489

3.3.3.17 Παροχή υπηρεσιών για συγκεκριμένο ακίνητο που βρίσκεται στην Κύπρο από Έλληνα αρχιτέκτονα..... 490

3.3.3.18 Παροχή υπηρεσιών δικηγόρου..... 490

3.3.3.19 Απόφαση C-158/98, Siberië του ΔΕΕ σχετικά με τη διάθεση τραπεζιού για την πώληση παραισθησιογόνων ουσιών..... 491

3.4 Παροχή υπηρεσιών με αντικείμενο πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες επί ενσώματων κινητών αγαθών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα..... 493

3.4.1 Ανάλυση του κανόνα (παραδείγματα 94 και 95) ... 493

3.4.2 Ειδικές περιπτώσεις ... 498

3.4.2.1 Παροχή υπηρεσιών συναρμολόγησης ... 498

3.4.2.2 Αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ των δαπανών επισκευής στο πλαίσιο καλής λειτουργίας (claims) ... 498

3.4.2.3 Αλληλεπίδραση κανόνων για τον τόπο παροχής υπηρεσιών με τις απαλλαγές από τον ΦΠΑ για τα πλοία του άρθρου 27 του ΚΦΠΑ ... 500

3.4.3 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών με αντικείμενο πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες επί ενσώματων κινητών αγαθών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 9 του ΚΦΠΑ) ... 501

3.4.3.1 Εκτίμηση προσωπικής περιουσίας ιδιώτη ... 501

3.4.3.2 Παροχή υπηρεσίας συντήρησης και αποκατάστασης σε συλλεκτικά νομίσματα, κοσμήματα, πίνακες ζωγραφικής που ανήκουν σε ιδιώτη ... 501

3.4.3.3 Επισκευή σκάφους αναψυχής που ανήκει σε ιδιώτη ... 502

3.4.3.4 Παροχή υπηρεσίας καθαρισμού σε πλοίο ... 502

3.4.3.5 Παροχή υπηρεσιών σύνταξης τεχνικών εκθέσεων και πραγματογνωμοσυνών, επισκευής και συντήρησης αεροσκαφών και ελικοπτέρων ... 502

3.5 Παροχή υπηρεσιών εστίασης και εστιατορίου ... 503

3.5.1 Διάκριση μεταξύ παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών εστίασης (σε ενωσιακό επίπεδο) ... 503

3.5.2 Διάκριση μεταξύ παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών εστίασης ... 504

3.5.3 Ανάλυση του κανόνα (παραδείγματα 96 και 97) ... 506

3.5.4 Υπόχρεος προς απόδοση του ΦΠΑ ... 507

3.5.5 Συντελεστές ΦΠΑ στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών εστιατορίου ή εστίασης ... 508

3.5.5.1 Παράδοση αγαθών γενικά και παράδοση αγαθών σε «πακέτο» (παράδειγμα 98) ... 508

3.5.5.2 Παροχή υπηρεσίας εστίασης ... 509

3.5.5.3 Παροχή υπηρεσιών διαμονής και εστίασης ή και άλλων υπηρεσιών έναντι ενιαίας τιμής από ξενοδοχειακές επιχειρήσεις ... 509

3.5.6 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών εστίασης και εστιατορίου (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 10 του ΚΦΠΑ) ... 512

3.5.6.1 Επιγραμμική κράτηση υπηρεσιών εστίασης ... 512

3.5.6.2 Διάθεση κουπονιών γευμάτων εντός χώρων εστίασης έναντι ανταλλάγματος 512

3.5.6.3 Διάθεση πόσιμων και φαγώσιμων προϊόντων κατά τη διάρκεια αναμονής επιβατών αεροπορικών εταιριών σε αίθουσα διακεκριμένης θέσης 512

3.6 Παροχή υπηρεσιών εστίασης και εστιατορίου επί μεταφορικού μέσου κατά τη διάρκεια ενδοκοινοτικού ταξιδιού 513
(παράδειγμα 99)

3.6.1 Γενικά 513

3.6.2 Ανάλυση του κανόνα 514
(παράδειγμα 100)

3.6.3 Κατανάλωση (εδεσμάτων, ποτών και εν γένει ειδών εστιατορίου) που πραγματοποιούνται πάνω σε πλοίο κατά τη διάρκεια ενδοκοινοτικού ταξιδιού (διατάξεις πριν την 01.01.2010) 518

3.6.4 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών εστίασης και εστιατορίου (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 11 του ΚΦΠΑ) 518

3.6.4.1 Παροχή υπηρεσιών εστίασης και εστιατορίου επί πλοίου 518

3.7 Παροχή πρόσβασης σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές και παρόμοιες εκδηλώσεις προς υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα 520

3.7.1 Ανάλυση του κανόνα 520
(παραδείγματα 101 και 102)

3.7.2 Ειδικότερες περιπτώσεις 524

3.7.2.1 Διάθεση εισιτηρίων μέσω μεσαζόντων 524

3.7.2.2 Επιγραμμική κράτηση εισιτηρίων πολιτιστικών, καλλιτεχνικών κλπ. εκδηλώσεων 525

3.7.2.3 Τα εισιτήρια σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, κλπ. εκδηλώσεις ως κουπόνια 526

3.7.3 Ειδικά θέματα παροχής πρόσβασης σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, εκδηλώσεις κ.ά. προς υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 8 του ΚΦΠΑ) 527

3.7.3.1 Αγορά για τους υπαλλήλους εταιρίας εισιτηρίων συνεδρίου που θα πραγματοποιηθεί στην Ελλάδα 527

3.7.3.2 Αγορά για τους ιατρούς υπαλλήλους ενός πολυιατρείου του δικαιώματος συμμετοχής σε ιατρικό συνέδριο που θα πραγματοποιηθεί στην Ελλάδα 527

3.7.3.3 Παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης στο προσωπικό μιας εταιρίας 527

3.7.3.4 Δικαίωμα συμμετοχής σε παγκόσμιο επιστημονικό συνέδριο που πραγματοποιείται στην Κυπριακή Δημοκρατία..... 528

3.8 Παροχή πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών, εκπαιδευτικών, ψυχαγωγικών και παρόμοιων υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα..... 529

3.8.1 Ανάλυση του κανόνα..... 529

3.8.2 Ειδικότερες περιπτώσεις..... 532

3.8.2.1 Επιγραμμική παροχή υπηρεσίας εκπαίδευσης. Ηλεκτρονική υπηρεσία..... 532

3.8.2.2 Επιγραμμική παροχή υπηρεσίας εκπαίδευσης. Απαλλαγή από τον ΦΠΑ..... 533

3.8.3 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών που αφορούν πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, κ.ά. δραστηριότητες προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 8.α του ΚΦΠΑ)..... 535

3.8.3.1 Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στο δικαίωμα συμμετοχής στους αγώνες του παγκόσμιου πρωταθλήματος εργασιακού αθλητισμού..... 535

3.8.3.2 Αγορά συνδρομής σε γυμναστήριο που βρίσκεται στην Ελλάδα..... 537

3.8.3.3 Διοργάνωση εκδήλωσης στην Ελλάδα από πολιτιστικό σύλλογο εγκατεστημένο στην Κυπριακή Δημοκρατία..... 537

3.8.3.4 Διοργάνωση ιατρικού επιστημονικού συνεδρίου στην Ελλάδα από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα οργανισμό εγκατεστημένο στην Κυπριακή Δημοκρατία..... 539

3.8.3.5 Παροχή ηχητικής και τεχνικής υποστήριξης εκδήλωσης..... 541

3.8.3.6 Παροχές πραγματοποιούμενες στο πλαίσιο ναυτικών εκθέσεων. Απόφαση του ΔΕΕ C-114/05, Gillan Beach Ltd..... 542

3.8.3.7 Υπηρεσίες διαθέσεως εκθεσιακών περιπτέρων σε πελάτες που παρουσιάζουν τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες τους στο πλαίσιο τέτοιων εκδηλώσεων. Απόφαση του ΔΕΕ C-530/09, Inter-Mark Group sp.zo.o. sp. komandytowa..... 547

3.8.3.8 Υπηρεσίες διεξαγωγής εμπορικών εκθέσεων..... 556

3.8.3.9 Μηχανές τυχερών παιχνιδιών..... 557

3.8.3.10 Υπηρεσίες διοργανωτή εκθέσεων, πολιτιστικών κλπ. εκδηλώσεων..... 557

3.8.3.11 Υπηρεσίες διοργανωτή εκθέσεων, πολιτιστικών κλπ. εκδηλώσεων..... 560

3.8.3.12 Οργάνωση συνεδρίου από πρακτορείο ταξιδίων στο οποίο παραχωρείται το δικαίωμα υλοποίησης και εκμετάλλευσής του..... 561

3.8.3.13 Οργάνωση συνεδρίων..... 562

3.8.3.14 Παροχή καλλιτεχνικών υπηρεσιών..... 564

3.8.3.15 Παροχή ψυχαγωγικών υπηρεσιών 564

3.8.3.16 Παροχή διαδραστικών συνεδριών ερωτικού περιεχομένου μέσω κάμερας web (ζωντανή μετάδοση) 564

3.9 Μίσθωση μεταφορικών μέσων 569

3.9.1 Γενικά. Ορισμοί 569

3.9.1.1 Υποκανόνας 1 571
(παραδείγματα 103 έως 105)

3.9.1.2 Υποκανόνας 2 572

3.9.2 Για την εφαρμογή των υποκανόνων 574

3.9.2.1 Υπέρβαση λόγω ανωτέρας βίας της συμβατικής περιόδου της μίσθωσης βραχείας διάρκειας. Διαδοχικές συμβάσεις μίσθωσης 574

3.9.2.2 Για την εφαρμογή του υποκανόνα 1. Τόπος όπου το μεταφορικό μέσο τίθεται πράγματι στη διάθεση του πελάτη 575

3.9.2.3 Για την εφαρμογή του υποκανόνα 2. Τόπος εγκατάστασης του λήπτη 576

3.9.2.3.1 Μαχητό τεκμήριο αναφορικά με τον τόπο εγκατάστασης του λήπτη 577

3.9.3 Χρήση και εκμετάλλευση 577

3.9.3.1 Χρήση και εκμετάλλευση στην περίπτωση όπου οι υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικών μέσων φορολογούνται κατ' αρχήν εκτός Ένωσης σύμφωνα με τους υποκανόνες 1 και 2 577
(παράδειγμα 106)

3.9.3.2 Χρήση και εκμετάλλευση στην περίπτωση όπου οι υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης επαγγελματικών πλοίων αναψυχής φορολογούνται κατ' αρχήν στη χώρα μας σύμφωνα με τον υποκανόνα 1 579

3.9.4 Υπόχρεος προς απόδοση του φόρου 580

3.9.5 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών μίσθωσης μεταφορικών μέσων (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 12 του ΚΦΠΑ) - σχετ. η ΠΟΛ.1148/2013 εγκύκλιος 584

3.9.5.1 Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ της χρηματοδοτικής μίσθωσης 584

3.9.5.2 Μακροχρόνια μίσθωση ΙΧ αυτοκινήτου σε Κύπριο ιδιώτη 585

3.9.5.3 Βραχυχρόνια μίσθωση ΙΧ αυτοκινήτου σε Κύπριο ιδιώτη. Δύο μη διαδοχικές συμβάσεις μίσθωσης 586

3.9.5.4 Περιπτώσεις μακροχρόνιας μίσθωσης σκαφών σε ιδιώτη 586

3.9.5.5 Παράταση σύμβασης βραχυχρόνιας μίσθωσης 587

3.10 Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών 587

3.10.1 Ανάλυση του κανόνα (παραδείγματα 107 και 108) ... 587

3.10.2 Απαλλασσόμενη υπηρεσία μεταφοράς επιβατών ... 589

3.10.3 Ειδικές περιπτώσεις ... 590

3.10.3.1 Διάκριση μεταξύ μίσθωσης μεταφορικού μέσου και παροχής υπηρεσίας μεταφοράς επιβατών ... 590

3.10.3.2 Διαδικασία είσπραξης ΦΠΑ από ξένα αλλοδαπά τουριστικά λεωφορεία που εισέρχονται στη χώρα μας ... 591

3.10.3.3 Αμοιβές ταξιδιωτικών πρακτορείων για υπηρεσίες έκδοσης διεθνών αεροπορικών εισιτηρίων (service fees) ... 592

3.10.3.4 Διεθνείς αερομεταφορές προσώπων με ενδιάμεσο σταθμό μετεπιβίβασης την Ελλάδα (παραδείγματα 109 και 110) ... 593

3.10.3.5 Υπηρεσίες μεταφοράς επιβατών από τουριστικά πρακτορεία ... 595

3.10.4 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσίας μεταφοράς προσώπων (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 5 του ΚΦΠΑ) ... 597

3.10.4.1 Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών από ελληνικό ταξιδιωτικό πρακτορείο με ιδιόκτητα ή μισθωμένα από τρίτους λεωφορεία ... 597

3.10.4.2 Παροχή υπηρεσιών περιήγησης με πούλμαν στα μνημεία και αξιοθέατα στο κέντρο της Αθήνας ... 597

3.10.4.3 Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών για τη διαδρομή Αθήνα-Βουλγαρία μετ' επιστροφής ... 598

3.10.4.4 Κυκλικά περιηγητικά ταξίδια ... 598

3.10.4.5 Μεταφορά επιβατών με εισιτήριο προς και από το Άγιο Όρος (παράδειγμα 111) ... 601

3.10.4.6 Θαλάσσια ταξί ... 602

3.10.4.7 Αεροπορικό εισιτήριο που αγοράστηκε αλλά δεν χρησιμοποιήθηκε από τον επιβάτη. Απόφαση του ΔΕΕ C-250/14 Air France KLM και C-289/14 Hop!-Brit Air SAS ... 604

3.11 Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς αγαθών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα ... 605

3.11.1 Μη ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών (παράδειγμα 112) ... 605

3.11.2 Ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών ... 609

3.11.3 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών μεταφοράς αγαθών προς μη υποκείμενους στον φόρο (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 6 του ΚΦΠΑ) ... 613

3.11.3.1 Μεταφορά οικοσκευής στο εσωτερικό της χώρας..... 613

3.11.3.2 Μεταφορά οικοσκευής από το εσωτερικό της χώρας σε τρίτη χώρα.... 614

3.11.3.3 Μεταφορά οικοσκευής διπλωμάτη στο εσωτερικό της χώρας..... 615

3.11.3.4 Ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών..... 615
(παραδείγματα 113 έως 119)

3.11.3.5 Ενδοκοινοτική μεταφορά οικοσκευής ενός διπλωμάτη..... 617

3.11.3.6 Ενδοκοινοτική μεταφορά οικοσκευής ενός διπλωμάτη..... 618

3.11.3.7 Μεσολάβηση σε ενδοκοινοτική μεταφορά οικοσκευής ιδιώτη..... 618

3.12 Παροχή υπηρεσιών παρεπόμενων της μεταφοράς προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα..... 618
(παραδείγματα 120 έως 122)

3.13 Παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα..... 627

3.13.1 Τόπος φορολογίας..... 627

3.13.1.1 Μέχρι και 31.12.2014..... 627

3.13.1.2 Από 01.01.2015..... 631

3.13.1.3 Νέες διατάξεις για τον καθορισμό του τόπου φορολογίας με ισχύ από 01.01.2019..... 632
(παράδειγμα 123)

3.13.2 Υφιστάμενη κατάσταση..... 639

3.13.2.1 Ορισμοί..... 640

3.13.2.2 Ορισμός ραδιοτηλεοπτικών υπηρεσιών..... 641
(παραδείγματα 124 έως 127)

3.13.2.3 Ορισμός ηλεκτρονικών υπηρεσιών..... 644
(παραδείγματα 128 έως 130)

3.13.2.4 Ορισμός τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών..... 655
(παράδειγμα 131)

3.13.2.5 Ορισμός υπηρεσιών παρεχόμενων επιπροσθέτως από προμηθευτή..... 657

3.13.3 Τόπος φορολόγησης των ψηφιακών υπηρεσιών και καθεστώς του λήπτη της υπηρεσίας..... 657

3.13.4 Καθορισμός του τόπου εγκατάστασης του λήπτη..... 660

3.13.5 Τεκμήρια για τον καθορισμό του τόπου εγκατάστασης του λήπτη..... 661

3.13.5.1 Ειδικά τεκμήρια του άρθρου 24α του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ..... 665
(παραδείγματα 132 έως 136)

3.13.5.2 Ειδικά τεκμήρια του άρθρου 24β στοιχεία α, β και γ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ..... 670

3.13.5.3 Γενικό τεκμήριο του άρθρου 24β στοιχείο δ του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ..... 673
(παράδειγμα 137)

3.13.5.4 Επιλογή ανάμεσα στα ειδικά τεκμήρια των άρθρων 24α και 24β του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ..... 675
(παράδειγμα 138)

3.13.5.5 Αμφισβήτηση ειδικών τεκμηρίων..... 676

3.13.5.5.1 Αμφισβήτηση τεκμηρίων από τον πάροχο..... 676

3.13.5.5.2 Αμφισβήτηση τεκμηρίων από τη Φορολογική Αρχή..... 677

3.13.5.6 Αποδεικτικά στοιχεία για τον προσδιορισμό του τόπου (εγκατάστασης) του λήπτη..... 678
(παράδειγμα 139)

3.13.5.7 Παροχή ψηφιακών υπηρεσιών στον ξενοδοχειακό τομέα..... 682

3.13.6 Υπόχρεος προς απόδοση του οφειλόμενου φόρου για την παροχή ψηφιακών υπηρεσιών..... 683

3.13.6.1 Όταν η υπηρεσία παρέχεται απευθείας στον λήπτη από τον πάροχο των ψηφιακών υπηρεσιών..... 683

3.13.6.2 Όταν η υπηρεσία παρέχεται στον λήπτη από τον πάροχο των ψηφιακών υπηρεσιών μέσω μεσαζόντων..... 686
(παραδείγματα 140 έως 146)

3.13.7 Απόδοση του οφειλόμενου φόρου..... 698

3.13.8 Ειδικά θέματα παροχής ψηφιακών υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 13 του ΚΦΠΑ)..... 700

3.13.8.1 Παροχή τυχερών παιγνίων μέσω διαδικτύου προς μη υποκείμενους στον φόρο εγκατεστημένους στην Ελλάδα..... 700

3.13.8.2 Παροχή υπηρεσιών των τεχνολογιών πληροφορικής άνευ χρηματικής αντιπαροχής αλλά με αντάλλαγμα την παροχή εκ μέρους του χρήστη των προσωπικών του δεδομένων..... 701

3.14 Παροχή υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα εγκατεστημένα εκτός Ένωσης..... 701

3.14.1 Ανάλυση του κανόνα..... 701

3.14.1.1 Μεταβίβαση και παραχώρηση δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, δικαιωμάτων εκ διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, αδειών εκμετάλλευσης, βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων..... 702

3.14.1.2 Διαφημιστικές υπηρεσίες 703
(παραδείγματα 147 και 148)

3.14.1.3 Παροχή υπηρεσιών από συμβούλους, μηχανικούς, γραφεία μελετών, δικηγόρους, λογιστές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, καθώς και επεξεργασία δεδομένων και παροχή πληροφοριών 707

3.14.1.4 Ανάληψη υποχρέωσης για μη άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, εν όλω ή εν μέρει, ή δικαιώματος προβλεπόμενου στο άρθρο 14 του ΚΦΠΑ 710

3.14.1.5 Τραπεζικές, χρηματοοικονομικές και ασφαλιστικές εργασίες, συμπεριλαμβανομένων των εργασιών αντασφάλισης, με εξαίρεση τη μίσθωση χρηματοθυρίδων 710

3.14.1.6 Διάθεση προσωπικού 712

3.14.1.7 Μίσθωση ενσώματων κινητών αγαθών, με εξαίρεση όλα τα μεταφορικά μέσα 713

3.14.1.8 Η παροχή πρόσβασης σε σύστημα φυσικού αερίου ευρισκομένου στο έδαφος της Ένωσης ή σε δίκτυο συνδεδεμένο με αυτό το σύστημα, στο σύστημα ηλεκτρικής ενέργειας ή στα δίκτυα θέρμανσης ή ψύξης, η μεταφορά ή διανομή μέσω των συστημάτων ή των δικτύων αυτών, και η παροχή άλλων υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με αυτές 713

3.14.2 Ειδικά θέματα παροχής υπηρεσιών προς μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα εγκατεστημένα εκτός Ένωσης (σχετ. άρθρο 14 παράγραφος 14 του ΚΦΠΑ) 716

3.14.2.1 Παροχή υπηρεσιών αεροναυτιλίας ως σύνολο από εθνικό πάροχο αεροναυτιλίας 716

3.14.2.2 Παροχή νομικών υπηρεσιών 716

3.14.2.3 Εκμίσθωση ηλεκτρονικού υπολογιστή σε αλλοδαπό φοιτητή 717

3.15 Χρήση και εκμετάλλευση 717

3.15.1 Γενικά 718

3.15.1.1 Συζήτηση στο πλαίσιο της Επιτροπής ΦΠΑ 719

3.15.2 Εφαρμογή του κανόνα της χρήσης και εκμετάλλευσης στη χώρα μας 721

3.15.2.1 Παροχή υπηρεσιών που φορολογούνται αρχικά εκτός Ένωσης 722
(παραδείγματα 149 και 150)

3.15.2.2 Παροχή υπηρεσιών που φορολογούνται αρχικά στη χώρα μας 723
(παράδειγμα 151)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6
Απόδοση του φόρου μη εγκατεστημένων υποκείμενων στον φόρο που παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς μη υποκείμενους στον φόρο

Νομοθετικό πλαίσιο..... 728
(παραδείγματα 1 και 2)

1. Γενικά. Υφιστάμενη κατάσταση μέχρι και 31.12.2018..... 735

1.1 Στην Ένωση..... 735

1.1.1 Γενικά. Ορισμοί..... 735

1.1.2 Ενωσιακό καθεστώς..... 737

1.1.2.1 Εγγραφή στο καθεστώς..... 738
(παραδείγματα 3 και 4)

1.1.2.2 Αλλαγή κράτους μέλους εγγραφής..... 740

1.1.2.3 Οικειοθελής παύση χρήσης του ενωσιακού καθεστώτος..... 741
(παραδείγματα 5 και 6)

1.1.2.4 Εξαίρεση από το ενωσιακό καθεστώς..... 743

1.1.2.5 Περίοδος απαγόρευσης..... 746

1.1.2.6 Υποχρεώσεις υποκείμενου στον φόρο..... 747

1.1.2.7 Υποβολή δήλωσης ΦΠΑ..... 747
(παραδείγματα 7 και 8)

1.1.2.8 Καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ..... 753
(παράδειγμα 9)

1.1.2.9 Λογιστικές καταχωρίσεις..... 757

1.1.2.10 Τιμολόγηση..... 758

1.1.2.11 Δικαίωμα έκπτωσης..... 759

1.1.3 Μη ενωσιακό καθεστώς..... 760

1.1.3.1 Εγγραφή στο καθεστώς..... 760

1.1.3.2 Οικειοθελής παύση χρήσης του μη ενωσιακού καθεστώτος ή εξαίρεση από αυτό και σχετική περίοδος απαγόρευσης επανένταξης σε αυτό..... 763

1.1.3.3 Υποχρεώσεις υποκείμενου στον φόρο, υποβολή δήλωσης ΦΠΑ, καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ και λογιστικές καταχωρίσεις..... 764

1.1.3.4 Δικαίωμα έκπτωσης..... 767

1.2 Εφαρμογή στην Ελλάδα 767

1.2.1 Εγγραφή στα καθεστώτα 768

1.2.2 Απόρριψη εγγραφής στα καθεστώτα 771

1.2.3 Έξοδος και διαγραφή από τα ειδικά καθεστώτα 771

1.2.4 Συμπλήρωση και υποβολή (ενιαίας) δήλωσης ΦΠΑ (παραδείγματα 10 και 11) 772

1.2.5 Λογιστικές καταχωρίσεις 777

1.2.6 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας μας 777

1.2.7 Υπόχρεος στον φόρο, καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ 778

1.2.7.1 Χρόνος και τρόπος καταβολής του ΦΠΑ 779

1.2.7.2 Εκπρόθεσμη καταβολή του φόρου 780

1.2.7.3 Καταβολή του φόρου κατόπιν τροποποιήσεων στη δήλωση ΦΠΑ 781

1.2.7.4 Διαδικασία απόδοσης φόρου από την ελληνική αρμόδια Αρχή στα κράτη μέλη κατανάλωσης 781

1.2.7.5 Διαδικασία ελέγχου καταβολής του φόρου σε άλλα κράτη μέλη εγγραφής που αναλογεί σε ψηφιακές υπηρεσίες παρασχεθείσες στην Ελλάδα 782

1.2.7.6 Περιπτώσεις επιστροφής αχρεωστήτως καταβληθέντων από την ελληνική Αρμόδια Αρχή 782

1.2.8 Διοικητικές παραβάσεις 783

2. Επέκταση της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας (MOSS) στη μονοαπευθυντική θυρίδα (OSS) 784

2.1 Πρώτο στάδιο. Αλλαγές με ισχύ από 01.01.2019 785

2.1.1 Ενωσιακό καθεστώς 785

2.1.2 Μη ενωσιακό καθεστώς 788

2.1.3 Τιμολόγηση στο κράτος μέλος εγγραφής 788

2.2 Δεύτερο στάδιο. Αλλαγές με ισχύ από 01.01.2021 789

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Παράρτημα 1 797

Παράρτημα 2 802

Πίνακας 2.1: Κωδικός κράτους μέλους που χρησιμοποιείται, προκειμένου για συναλλαγές με άλλα κράτη μέλη στο πλαίσιο του ανακεφαλαιωτικού πίνακα και της στατιστικής δήλωσης INTRASTAT - Δομή του αριθμού μητρώου/εγγραφής ΦΠΑ που χορηγείται από τη Φορολογική Διοίκηση κάθε κράτους μέλους 802

Πίνακας 2.2: Συμπλήρωση ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών (έντυπο Φ4 TAXIS, 047 ΦΠΑ, έκδοση 2009) 805

Πίνακας 2.3: Συμπλήρωση ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο Φ5 TAXIS, 052 ΦΠΑ, έκδοση 2009) 807

Παράρτημα 3 810

Πίνακας 3.1: Πεδίο εφαρμογής ΦΠΑ, τελωνειακό έδαφος και στατιστικό έδαφος 811

Πίνακας 3.2: Στατιστικά κατώφλια απαλλαγής από την υποβολή της στατιστικής δήλωσης ενδοκοινοτικού εμπορίου (δήλωση INTRASTAT) - ΕΤΟΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ 2018 818

Πίνακας 3.3: Προθεσμία υποβολής της στατιστικής δήλωσης ενδοκοινοτικού εμπορίου (δήλωση INTRASTAT) - αριθμός ημερών μετά τον μήνα αναφοράς 819

Πίνακας 3.4: Κωδικοί της στατιστικής δήλωσης ενδοκοινοτικού εμπορίου (δήλωσης INTRASTAT) και του Ενιαίου Διοικητικού Εγγράφου (τελωνειακή διασάφηση) για τους εμπορικούς όρους παράδοσης (delivery terms/conditions de livraison) 821

Πίνακας 3.5: Κωδικοί της στατιστικής δήλωσης ενδοκοινοτικού εμπορίου (δήλωσης INTRASTAT) και του Ενιαίου Διοικητικού Εγγράφου (τελωνειακή διασάφηση) για τη φύση της συναλλαγής (nature of transaction/nature de la transaction) 825

Πίνακας 3.6: Κωδικοί της στατιστικής δήλωσης ενδοκοινοτικού εμπορίου (δήλωσης INTRASTAT) και του Ενιαίου Διοικητικού Εγγράφου (τελωνειακή διασάφηση) για τον τρόπο μεταφοράς(mode of transport) 827

Πίνακας 3.7: Κωδικοί της στατιστικής δήλωσης ενδοκοινοτικού εμπορίου (δήλωση INTRASTAT) για τη στατιστική διαδικασία (statistical procedure/régime statistique) 827

Πίνακας 3.8: Αρμόδιες Διοικητικές Αρχές για τη συλλογή, επεξεργασία, διάδοση των στατιστικών του ενδοκοινοτικού εμπορίου..... 828

Πίνακας 3.9: Πληροφορίες για την ηλεκτρονική υποβολή της στατιστικής δήλωσης ενδοκοινοτικού εμπορίου (δήλωσης INTRASTAT)..... 831

Παράρτημα 4..... 834

Πίνακας 4: Πίνακας ορίων που ισχύουν στα κράτη μέλη της Ένωσης..... 834

Παράρτημα 5..... 836

5.1 Αποφάσεις ανά χρονολογική σειρά..... 836

5.1.1 Απόφαση Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ.1253/1993 (ΦΕΚ 600 τ.Β). Η με αριθ.πρωτ. 15988/Ι 1274 απόφαση (ΦΕΚ 592 τ.Β/09.08.1993)..... 836

5.1.2 Απόφαση Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ.1019/2003 (ΦΕΚ 154 τ.Β). (άρθρο 3, παράγραφος 1)..... 840

5.1.3 Απόφαση Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ.1098/2006 (ΦΕΚ 1124 τ.Β). (άρθρο 2, παράγραφος 2)..... 840

5.1.4 Απόφαση Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ΠΟΛ.1127/2009 (ΦΕΚ 2180 τ.Β). (άρθρο 7, παράγραφος 3, περίπτωση iv)..... 841

5.2 Εγκύκλιοι ανά χρονολογική σειρά..... 841

5.2.1 Εγκύκλιος ΠΟΛ.1295/1992..... 841

5.2.2 Εγκύκλιος ΠΟΛ.1296/1992..... 844

5.2.3 Εγκύκλιος ΠΟΛ.1040/1993..... 844

5.2.4 Εγκύκλιος ΠΟΛ.1158/1993..... 853

5.2.5 Εγκύκλιος ΠΟΛ.1315/1993..... 854

5.2.6 Εγκύκλιος ΠΟΛ.1176/1995..... 855

Παράρτημα 6..... 868

Πίνακας 6.1: Στοιχεία εγγραφής στη μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα..... 868

Πίνακας 6.2: Στοιχεία δηλώσεων ΦΠΑ μέσω της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας..... 870