



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ  
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

**ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές Αποκτήσεις και Παραδόσεις**

**Γκούργιας Κωνσταντίνος**

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στη

Λογιστική Φορολογία και Χρηματοοικονομική Διοίκηση

ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ 2020

## Περίληψη

Στην εργασία αυτή γίνεται η ανάλυση των ενδοκοινοτικών συναλλαγών και των ζητημάτων που εγείρονται σχετικά με τον Φ.Π.Α. των συναλλαγών αυτών. Στο πρώτο κεφάλαιο θα γίνει θεωρητική επισκόπηση των εννοιών της ενδοκοινοτικής απόκτησης και της ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών και υπηρεσιών. Επιπλέον, θα γίνει μία ιστορική αναδρομή σχετικά με τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) και της εφαρμογής του στα πλαίσια της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Επίσης, θα αναλυθεί το σύστημα Φ.Π.Α. στην Ευρωπαϊκή Ένωση και ο τρόπος που αυτό εφαρμόζεται στις απλές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και παραδόσεις, όπως επίσης και στις τριγωνικές ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Στο δεύτερο κεφάλαιο της εργασίας θα γίνει παρουσίαση των σημαντικότερων συστημάτων και μέτρων παρακολούθησης των ενδοκοινοτικών συναλλαγών τα οποία εφαρμόζονται στα πλαίσια της Ευρωπαϊκής Ένωσης με σκοπό την σωστή απόδοση του Φ.Π.Α. των ενδοκοινοτικών συναλλαγών και τον αποτελεσματικό έλεγχο τους. Αυτά είναι τα συστήματα Intrastat και VIES, όπως επίσης και Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών.

Στο τρίτο και τελευταίο κεφάλαιο της εργασίας θα μελετηθεί το φαινόμενο της απάτης Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, όπως επίσης και κυριότερα μέτρα που λαμβάνονται σε ευρωπαϊκό επίπεδο για την πάταξή της.

## Abstract

This paper analyzes intra-Community trade and the issues raised regarding VAT of intra-Community transactions. The first chapter will provide a theoretical overview of the concepts of intra-Community acquisition and intra-Community delivery of goods and services. In addition, there will be a historical review on Value Added Tax (VAT) and its implementation within the European Union. Also, the European Union VAT system will be analyzed, as well as how it applies to simple intra-Community acquisitions and deliveries and to triangular intra-Community transactions.

In the second chapter of the paper the most important systems and measures for monitoring intra-Community trade which are implemented within the European Union in order to ensure the correct return of VAT intra-Community trade and their effective control will be presented. These are the Intrastat and VIES systems, as well as the Summary Tables of Intra-Community Transactions.

In the third and last chapter of the paper the phenomenon of VAT fraud in intra-Community trade will be studied, as well as the key measures taken at European level to combat it.

## Περιεχόμενα

Κατάλογος Εικόνων .....	v
Εισαγωγή .....	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 .....	2
Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές .....	2
Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις.....	5
Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις .....	8
Φόρος Προστιθέμενης Αξίας.....	9
Ιστορική Αναδρομή και Γενικά Στοιχεία.....	9
Φ.Π.Α. Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών .....	17
Φ.Π.Α. Τριγωνικών Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών .....	18
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 .....	21
Παρακολούθηση Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και Παραδόσεων .....	21
Σύστημα Intrastat.....	22
Σύστημα VIES.....	29
Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών .....	35
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 .....	38
Απάτες Φ.Π.Α. στις Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές .....	38
Καταπολέμηση της απάτης Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές Συναλλαγές .....	40
Συμπεράσματα και Προτάσεις για Μελλοντική Έρευνα.....	43
Βιβλιογραφία .....	45

## Κατάλογος Εικόνων

Εικόνα 1: Ενδοκοινοτικές Εξαγωγές από τον Ιανουάριο του 2002 έως και τον Ιανουάριο του 2019 (σε δισεκατομμύρια Ευρώ).....	4
Εικόνα 2: Όγκος Ενδοκοινοτικών Εξαγωγών και Μέσος Ετήσιος Ρυθμός Αύξησης των Κρατών Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης για το 2002 και για το 2019 (σε δισεκατομμύρια Ευρώ).....	5
Εικόνα 3: Φορολογικοί Κανόνες Άλλων Χωρών ή Περιοχών Συσχετιζόμενων με Χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης .....	7
Εικόνα 4: Εφαρμογή Φ.Π.Α. Παγκοσμίως.....	12
Εικόνα 5: Ανάπτυξη του Μέσου Κανονικού Συντελεστή Φ.Π.Α. των Χωρών Ε.Ε.-28 από το 2000 έως και το 2019. ....	14
Εικόνα 6: Το Φ.Π.Α. ως Ποσοστό των Συνολικών Φορολογικών Εσόδων 19 Χωρών της Ευρωζώνης .....	15
Εικόνα 7: Συντελεστές Φ.Π.Α. στις Χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης.....	16
Εικόνα 8: Απλουστευμένη Τριγωνική Ενδοκοινοτική Συναλλαγή.....	19
Εικόνα 9: Όρια Απαλλαγής και Εμπορική Κάλυψη των Κρατών Μελών για το 2015.....	27
Εικόνα 10: Ποσοστά Εμπορικής Κάλυψης, Απαλλαγών και Μη Ανταπόκρισης των Κρατών Μελών για το 2015.....	28
Εικόνα 11: Η Λειτουργία του VIES .....	31
Εικόνα 12: Απάτη «Καρουζέλ».....	40
Εικόνα 13: Τα Ελλείμματα Φ.Π.Α. των Χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης για το 2018 (σε εκατομμύρια ευρώ).....	42

## Εισαγωγή

Η ανάγκη των ανθρώπων και των χωρών στο σύνολό τους για διακίνηση αγαθών και υπηρεσιών δεν αποτελεί νέο φαινόμενο στις εξελιγμένες κοινωνίες και οικονομίες αλλά παρατηρείται ήδη στις πρώτες οργανωμένες ανθρώπινες κοινωνίες. Η ύπαρξη πολλών διαφορετικών φυσικών πόρων και η διαφορετική δυνατότητα εκμετάλλευσής τους από τις διάφορες χώρες, οδήγησε σε ανισότητες μεταξύ τους όσο αφορά την παραγωγή αγαθών και υπηρεσιών και σε διαφορετικούς ρυθμούς ανάπτυξης. Όλα τα παραπάνω, μαζί με την ύπαρξη ευκαιριών για κέρδη από άτομα και επιχειρήσεις, είχαν σαν αποτέλεσμα την ανάπτυξη του εμπορίου μεταξύ των χωρών, έτσι ώστε αυτές να μπορούν να καλύψουν καλύτερα τις ανάγκες των κατοίκων τους (Λυμπερόπουλος και λοιποί, 2015).

Το εμπόριο έχει σημειώσει μεγάλη ανάπτυξη τους τελευταίους αιώνες και σε μεγάλο βαθμό έχει επιτρέψει την δημιουργία μεγάλων και ισχυρών οικονομιών. Επιπλέον, ο καταμερισμός εργασίας, η εξειδίκευση και η τεχνολογική πρόοδος σταδιακά έχουν προωθήσει τον ρόλο του διεθνούς εμπορίου, καθιστώντας το πλέον αναπόσπαστο κομμάτι των σύγχρονων κοινωνιών. Η παγκοσμιοποίηση της οικονομίας έχει επηρεάσει σε τεράστιο βαθμό το διεθνές εμπόριο. Έτσι, όλο και περισσότερες επιχειρήσεις συμμετέχουν στις διεθνείς συμβάσεις πώλησης αγαθών και υπηρεσιών που στις μέρες μας περιλαμβάνουν συνήθως περισσότερα από δύο μέρη και απαιτούν την μετακίνηση αγαθών από μία χώρα σε μια άλλη ή ακόμα από μία ήπειρο σε μια άλλη, μέχρι αυτά να φτάσουν στους τελικούς καταναλωτές.

Ένα μεγάλο μέρος των εμπορικών συναλλαγών των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης αποτελούν οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές, δηλαδή οι εμπορικές συναλλαγές μεταξύ τους. Η μετακίνηση των εμπορευμάτων στις λεγόμενες «αλυσίδες συναλλαγών» δημιουργεί μια σειρά από προβλήματα, δυσκολίες και κινδύνους όσο αφορά στα ζητήματα έμμεσης φορολογίας, προβλήματα τα οποία είναι εντονότερα στις περιπτώσεις ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Έτσι, ένα από τα σημαντικότερα ζητήματα που επιζητά λύση είναι το σύστημα φορολογικής επιβάρυνσης των ενδοκοινοτικών συναλλαγών (Sutkaitis, 2012).

Οι αλλαγές που έλαβαν χώρα το 1993 στην Ευρωπαϊκή Ένωση, αντικατέστησαν τις εξαγωγές και τις εισαγωγές αγαθών μεταξύ των κρατών μελών με απαλλαγμένες ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών στα κράτη μέλη αποστολής και με φορολογημένες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις στα κράτη μέλη παραλαβής (άφιξης). Έτσι, τα κράτη μέλη προορισμού των αγαθών συνεχίζουν να εισπράττουν τον Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις της εθνικής τους νομοθεσίας. Ωστόσο, παρά το γεγονός ότι οι νέοι αυτοί κανόνες έχουν τεθεί σε ισχύ εδώ και σχεδόν 20 χρόνια, το ενδοκοινοτικό εμπόριο εξακολουθεί να εγείρει αρκετά ερώτημα σχετικά με το αν οι κανόνες του Φ.Π.Α είναι οι αποτελεσματικότεροι και οι δικαιότεροι δυνατοί.

Στην εργασία αυτή αναλύονται οι μηχανισμοί ενδοκοινοτικών συναλλαγών και το κατά πόσο η νομοθεσία για το Φ.Π.Α. επηρεάζει τα συμμετέχοντα μέρη.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

### Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές

Σύμφωνα με το άρθρο 26 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης «Η εσωτερική αγορά περιλαμβάνει χώρο χωρίς εσωτερικά σύνορα μέσα στον οποίο εξασφαλίζεται η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, των προσώπων, των υπηρεσιών και των κεφαλαίων σύμφωνα με τις διατάξεις των Συνθηκών» (Eur-lex, 2012). Με βάση την συνθήκη αυτή δημιουργήθηκε το 1993 η εσωτερική αγορά της Ευρωπαϊκής Ένωσης και στα πλαίσια της εσωτερικής αυτής ευρωπαϊκής αγοράς έχουν εισαχθεί πολλές διατάξεις για την μείωση των εμποδίων στις συναλλαγές μεταξύ των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως για παράδειγμα διατάξεις για την μείωση των ελέγχων και των διαπιστευτηρίων που απαιτούνται στα εσωτερικά σύνορα της Ευρωπαϊκής Ένωσης<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Οδηγία 91/680/ΕΟΚ του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης για την άρση των φορολογικών ελέγχων στα εσωτερικά σύνορα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και την απλούστευση όλων των σχετικών διοικητικών διαδικασιών. Eur-lex, (1991). *Οδηγία 91/680/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 16ης Δεκεμβρίου 1991 για τη*

Αποτέλεσμα αυτών των διατάξεων ήταν η εγκατάλειψη πολλών διαδικασιών που υπήρχαν παλαιότερα μεταξύ των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και η εφαρμογή τους πλέον μόνο μεταξύ των συναλλαγών των κρατών μελών με τρίτες χώρες. Έτσι, δημιουργήθηκαν νέες έννοιες όπως αυτές των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων. Οι έννοιες αυτές δημιουργήθηκαν και χρησιμοποιήθηκαν ώστε ο Φ.Π.Α. της Ευρωπαϊκής Ένωσης να ευθυγραμμιστεί με την ιδέα της ευρωπαϊκής εσωτερικής αγοράς, οδηγώντας έτσι στην ανάπτυξη του ενδοκοινοτικού εμπορίου.

Στην Εικόνα 1 παρουσιάζεται ο όγκος των εξαγωγών των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε άλλα κράτη μέλη, όπου παρατηρείται μία αυξανόμενη τάση τα τελευταία 18 χρόνια με εξαίρεση μία μείωση στον όγκο των εξαγωγών που σημειώθηκε από τον Σεπτέμβριο του 2008 έως και τον Μάιο του 2009, η οποία σχετίζεται σε μεγάλο βαθμό με την οικονομική κρίση που έπληξε τις ευρωπαϊκές χώρες την δεδομένη περίοδο (Eurostat, 2020).



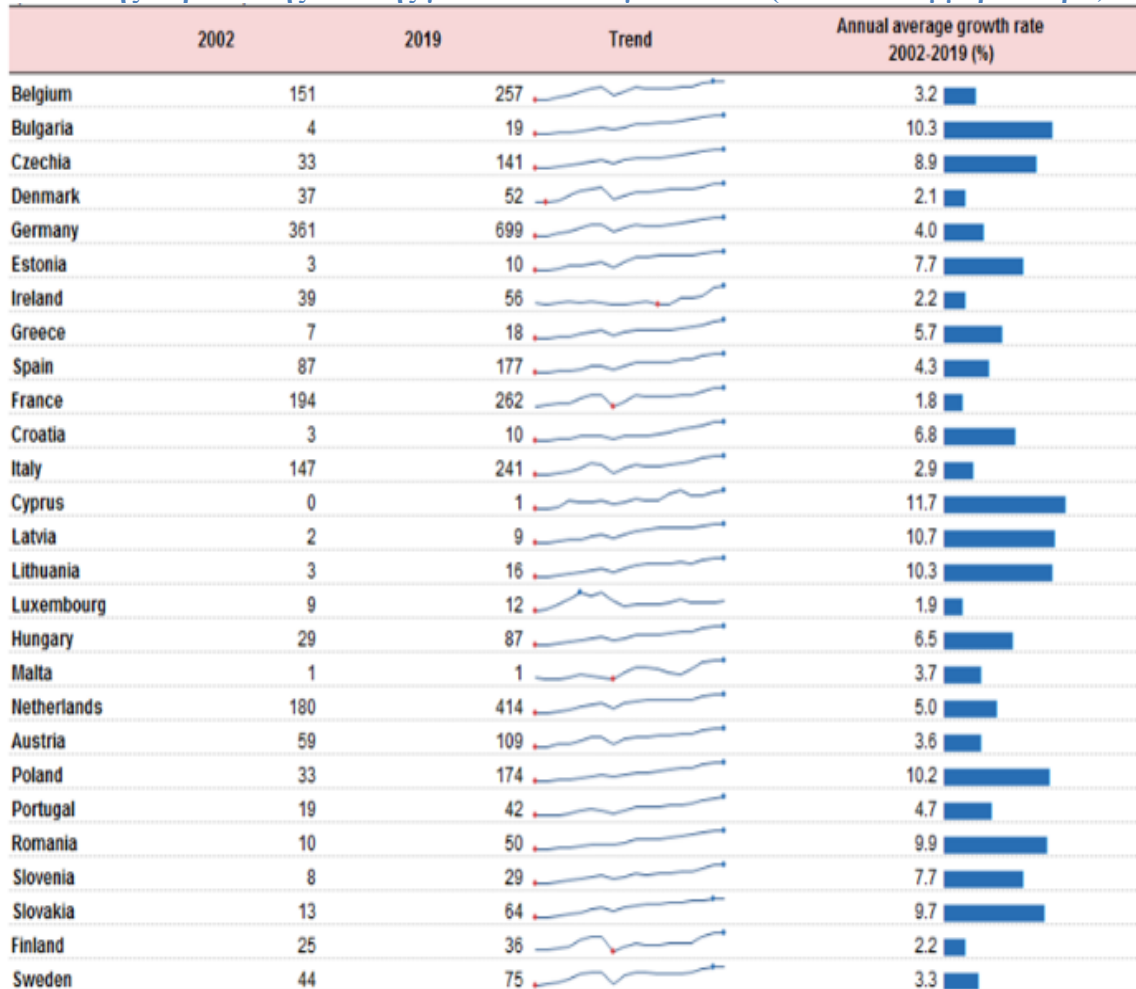
**Εικόνα 1: Ενδοκοινοτικές Εξαγωγές από τον Ιανουάριο του 2002 έως και τον Ιανουάριο του 2019 (σε δισεκατομμύρια Ευρώ)**



Πηγή: Eurostat, 2020.

Στην Εικόνα 2 παρουσιάζεται ο όγκος των ενδοκοινοτικών εξαγωγών και ο μέσος ετήσιος ρυθμός αύξησης των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης για το 2002 και για το 2019. Από τα στοιχεία της εικόνας παρατηρείται ότι υπήρξε αύξηση στο όγκο των ενδοκοινοτικών εξαγωγών για όλα τα κράτη μέλη.

**Εικόνα 2: Όγκος Ενδοκοινοτικών Εξαγωγών και Μέσος Ετήσιος Ρυθμός Αύξησης των Κρατών Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης για το 2002 και για το 2019 (σε δισεκατομμύρια Ευρώ)**



Πηγή: Eurostat, 2020.

## Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις

Ο όρος ενδοκοινοτική απόκτηση χρησιμοποιείται για να περιγράψει οποιαδήποτε πράξη μέσω της οποίας επιτυγχάνεται το δικαίωμα κατοχής αγαθών τα οποία αποτελούν αντικείμενο αγοραπωλησίας μεταξύ κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Οι σχετικές διατάξεις που ορίζουν και διέπουν τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις βρίσκονται τόσο στο κοινοτικό δίκαιο, όσο και στα εθνικά δίκαια των κρατών μελών. Για παράδειγμα, σύμφωνα με το άρθρο 11 του Νόμου 2859/2000 (Taxheaven, 2020), «Ενδοκοινοτική απόκτηση, κατά την έννοια των διατάξεων του

άρθρου 2, θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος - μέλος, από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού»<sup>2</sup>. Επιπλέον, οι πράξεις που θεωρούνται ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών πρέπει να πληρούν τις προϋποθέσεις του άρθρου 12 του ίδιου Νόμου.

Σχετικά με τον τόπο πραγματοποίησης μίας ενδοκοινοτικής απόκτησης ισχύουν οι διατάξεις του άρθρου 15 του Νόμου 2859/2000 και συγκεκριμένα «Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον τα αγαθά κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αποκτώντα βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας», ενώ παράλληλα υπάρχουν και συγκεκριμένες οδηγίες για τις περιπτώσεις στις οποίες μία πράξη εξαιρείται από τον ορισμό της ενδοκοινοτικής απόκτησης<sup>3</sup>. Άρα, για παράδειγμα μία ενδοκοινοτική απόκτηση γίνεται στην Ελλάδα αν πληρείται το παραπάνω κριτήριο και επιπλέον τα εμπορεύματα εισάγονται από χώρες που ανήκουν στο φορολογικό έδαφος της εσωτερικής αγοράς της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Εισαγωγές από οποιαδήποτε άλλη χώρα εκτός κοινότητας δεν μπορεί να θεωρηθεί ως ενδοκοινοτική απόκτηση και έτσι χρίζει τελείως διαφορετικών διαδικασιών και κανόνων.

Κατά κύριο λόγο το φορολογικό έδαφος της εσωτερικής αγοράς της Ευρωπαϊκής Ένωσης ταυτίζεται με το τελωνειακό έδαφος των χωρών που την απαρτίζουν. Παρόλα αυτά υπάρχουν αρκετές εξαιρέσεις σχετικά με τους φορολογικούς κανόνες για κάποιες περιοχές. Σε κάποιες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης και σε ορισμένα εδάφη υπάρχουν διαφορές σχετικά με τους

---

<sup>2</sup> Επιπλέον, με τον συγκεκριμένο Νόμο καθορίζονται και οι εξαιρέσεις στον ορισμό της ενδοκοινοτικής απόκτησης σε ότι αφορά το φορολογικό καθεστώς, όπως για παράδειγμα αποκτήσεις αγαθών που υπάγονται σε ειδικό καθεστώς αγροτών ή αποκτήσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων και προϊόντων που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

<sup>3</sup> Αλλαγές σε λεπτομέρειες των άρθρων και των παραγράφων που διέπουν τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις έχουν γίνει με μεταγενέστερους νόμους, όπως για παράδειγμα ο Νόμος 4646/2019 και ο Νόμος 4714/2020.

ισχύοντες νόμους για τα τελωνεία, τον Φ.Π.Α. και τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2020). Υπάρχουν αρκετά παραδείγματα χωρών που φορολογικά θεωρούνται ότι ανήκουν στο φορολογικό έδαφος της εσωτερικής αγοράς της Ευρωπαϊκής Ένωσης και έτσι εφαρμόζονται οι γενικές διατάξεις για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές (Εικόνα 3).

**Εικόνα 3: Φορολογικοί Κανόνες Άλλων Χωρών ή Περιοχών Συσχετιζόμενων με Χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης**

Άλλες χώρες ή περιοχές	Ειδικοί κανόνες	Ισχύουν οι Συνθήκες της ΕΕ	Ισχύουν τελωνειακοί κανόνες	Ισχύουν κανόνες ΦΠΑ	Ισχύουν κανόνες περί ειδικών φόρων κατανάλωσης
<b>Μονακό</b>	Αντιμετωπίστηκε ως έδαφος της Γαλλίας για τελωνειακούς, ΦΠΑ και ειδικούς φόρους κατανάλωσης	όχι	Ναί	ναι	ναι
<b>Σαν Μαρίνο</b>	Θεωρείται ως έδαφος της Ιταλίας για τελωνειακούς και ειδικούς φόρους κατανάλωσης	όχι	Ναί	όχι	ναι
<b>Περιοχές κυρίαρχων βάσεων του Ηνωμένου Βασιλείου στο Ακρωτήριο και τη Δεκέλεια</b>	Αντιμετωπίζεται ως έδαφος της Κύπρου για τελωνειακούς, ΦΠΑ και ειδικούς φόρους κατανάλωσης	όχι	Ναί	ναι	ναι
<b>Γιβραλτάρ</b>	...	όχι	όχι	όχι	όχι
<b>Ανδόρα</b>	...	όχι	όχι	όχι	όχι
<b>Η πόλη του Βατικανού</b>	...	όχι	όχι	όχι	όχι

Πηγή: Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2020.

Ανάλογα με τα χαρακτηριστικά των αγαθών που αποκτώνται και ανάλογα με τα εμπλεκόμενα μέρη, μπορούμε να διακρίνουμε τις εξής κατηγορίες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (Γκλεζάκος, 2007):

- Απλές αποκτήσεις, δηλαδή αποκτήσεις αγαθών ή υπηρεσιών από μία χώρα μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Τριγωνικές αποκτήσεις, δηλαδή αποκτήσεις αγαθών ή υπηρεσιών από μία χώρα μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, τα οποία όμως παραδόθηκαν από μία τρίτη χώρα, η οποία επίσης είναι μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Αποκτήσεις αγαθών με ειδικό φόρο κατανάλωσης, δηλαδή απόκτηση αγαθών όπως για παράδειγμα είναι τα αλκοολούχα ποτά, ο καπνός ή τα διάφορα ενεργειακά προϊόντα, τα οποία υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης και ειδικούς κανόνες εφαρμογής του φόρου αυτού<sup>4</sup> (Επίσημος Ιστότοπος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, 2020).
- Αποκτήσεις μεταφορικών μέσων από μία χώρα μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Αποκτήσεις παγίων κοινοτικής επιχείρησης από μία χώρα μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε μία άλλη.

### Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις

Ο όρος ενδοκοινοτική παράδοση χρησιμοποιείται για την παράδοση αγαθών που αποτελούν αντικείμενο αποστολής ή μεταφοράς «από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό

---

<sup>4</sup> Υπάρχουν σημαντικές διαφορές μεταξύ της χρονικής στιγμής στην οποία ένα εμπόρευμα καθίσταται υποκείμενο ειδικού φόρου κατανάλωσης και της χρονικής στιγμής στην οποία πρέπει αυτός να καταβληθεί. Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία, η πλειοψηφία των προϊόντων καθίστανται υποκείμενα ειδικού φόρου κατανάλωσης όταν αυτά παράγονται ή όταν αυτά εισάγονται στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Κανόνες για την φορολογία των προϊόντων αυτών υπάρχουν τόσο στο δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όσο και στο εθνικό δίκαιο των αντίστοιχων χωρών παραγωγής τους.

πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος-μέλος», σύμφωνα με το άρθρο 28 του Νόμου 2859/2000 (Taxheaven, 2020).

Το χαρακτηριστικό των ενδοκοινοτικών παραδόσεων είναι ότι είναι απαλλαγμένες από Φ.Π.Α., αν φυσικά τηρούνται συγκεκριμένες προϋποθέσεις, καθώς μία ενδοκοινοτική παράδοση από ένα κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης αποτελεί παράλληλα ενδοκοινοτική απόκτηση για το άλλο κράτος μέλος που συμμετέχει στην συναλλαγή και έτσι η φορολόγηση θα γίνει στην επικράτεια του παραλήπτη (Πλουμάκης, 1999).

Όπως και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, έτσι και οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις μπορούν ανάλογα να διακριθούν στις παρακάτω κατηγορίες:

- Απλές παραδόσεις, δηλαδή παραδόσεις αγαθών ή υπηρεσιών από μία χώρα μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε άλλη.
- Τριγωνικές παραδόσεις, δηλαδή παραδόσεις αγαθών ή υπηρεσιών από μία χώρα μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε μία άλλη, τα οποία όμως προέρχονται από μία τρίτη χώρα, η οποία επίσης είναι μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Παραδόσεις αγαθών με ειδικό φόρο κατανάλωσης όπως αυτά που αναλύθηκαν στην ενότητα των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.
- Παραδόσεις μεταφορικών μέσων σε μία χώρα μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Παραδόσεις παγίων κοινοτικής επιχείρησης από μία χώρα μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε μία άλλη.

## **Φόρος Προστιθέμενης Αξίας**

### **Ιστορική Αναδρομή και Γενικά Στοιχεία**

Η ιδέα σχετικά με τον Φ.Π.Α. αποδίδεται αρχικά σε έναν Γερμανό επιχειρηματία στην δεκαετία του 1920, ενώ η πρώτη του εφαρμογή έγινε στη Γαλλία το 1954. Τον Απρίλιο του 1967

εκδόθηκαν σε ευρωπαϊκό επίπεδο οι δύο πρώτες οδηγίες για τον Φ.Π.Α. οι οποίες θέσπιζαν έναν γενικό και πολλών σταδίων φόρο κύκλου εργασιών, ο οποίος δεν είχε συσσωρευτικό χαρακτήρα και αντικατέστησε όλους τους άλλους υπάρχοντες φόρους κύκλων εργασιών των κρατών μελών. Παρόλα αυτά, οι δύο αυτές οδηγίες θέσπιζαν μόνο το γενικό πλαίσιο του συστήματος Φ.Π.Α. και επέτρεπαν στα κράτη μέλη να αποφασίζουν από μόνα τους την κάλυψη του φόρου και τα επίπεδα συντελεστή που επιθυμούσαν. Η ενιαία κάλυψη του Φ.Π.Α. στα κράτη μέλη της κοινότητας εφαρμόστηκε για πρώτη φορά το 1977 με την έκδοση της έκτης οδηγίας (Lejeune, 2011).

Τον Ιανουαρίου του 2007 η έκτη οδηγία αντικαταστάθηκε από την οδηγία 2006/112 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, με την οποία συγκεντρώθηκαν όλες οι διάφορες διατάξεις δημιουργώντας ένα ενιαίο νομοθέτημα και ένα ευκολότερο πλαίσιο για την κατανόηση και την εφαρμογή της σχετικής νομοθεσίας. Με την οδηγία αυτή γίνεται ευκολότερος ο υπολογισμός του Φ.Π.Α. από τα διάφορα κράτη μέλη και επιπλέον προβλέπονται αρκετές περιπτώσεις εξαιρέσεων της τυπικής κάλυψης του Φ.Π.Α. Επιπλέον, παρά το γεγονός ότι δεν καθορίζονται συγκεκριμένες τιμές συντελεστών Φ.Π.Α., θέτονται όρια στους κανονικούς συντελεστές μεταξύ 15% και 25%, ενώ προβλέπονται και μειωμένοι συντελεστές τουλάχιστον 5% (Σταματόπουλος και Κλώνη, 2015).

Με την εγκαινίαση της ενιαίας ευρωπαϊκής εσωτερικής αγοράς το 1993 και την άρση των εμποδίων και των ελέγχων στα τελωνειακά σύνορα, προτάθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή η μετάβαση από το σύστημα «προορισμού»<sup>5</sup>, που ήταν σε λειτουργία, σε ένα σύστημα «προέλευσης»<sup>6</sup>. Παρόλα αυτά, η πρόταση δεν έγινε αποδεκτή από τα κράτη μέλη της κοινότητας, καθώς η ύπαρξη πολύ διαφορετικών συντελεστών Φ.Π.Α. μεταξύ τους δεν μπορούσε να εγγυηθεί δίκαιη διανομή των εσόδων από τον Φ.Π.Α. Έτσι, μέχρι να μπορέσουν να

---

<sup>5</sup> Σύμφωνα με το σύστημα «προορισμού» ο Φ.Π.Α. χρεώνεται με βάση τον συντελεστή που ισχύει στο κράτος μέλος του προορισμού των προϊόντων, δηλαδή του αγοραστή.

<sup>6</sup> Σύμφωνα με το σύστημα «προέλευσης» ο Φ.Π.Α. χρεώνεται με βάση τον συντελεστή που ισχύει στο κράτος μέλος της προέλευσης των προϊόντων, δηλαδή του προμηθευτή – πωλητή.

αρθούν τα εμπόδια για την παραπάνω μετάβαση συμφωνήθηκε η εφαρμογή ενός μεταβατικού συστήματος Φ.Π.Α., χωρίς τελωνειακούς ελέγχους, αλλά με διαφορετικούς συντελεστές στα κράτη μέλη, το οποίο όσο αφορά στις πωλήσεις σε ιδιώτες<sup>7</sup> είναι σύστημα «προέλευσης», ενώ όσο αφορά στις συναλλαγές μεταξύ υποκειμένων σε φόρο συνεχίζει να είναι σύστημα «προορισμού».

Σήμερα ο Φ.Π.Α. εφαρμόζεται στο σύνολο της εσωτερικής αγοράς και των 27 κρατών μελών της Ε.Ε. και αποτελεί πλέον σημαντικό στοιχείο του ευρωπαϊκού οικονομικού συστήματος, βοηθώντας στην διασφάλιση του ελεύθερου εμπορίου. Σε παγκόσμιο επίπεδο ο Φ.Π.Α. είναι ένα ευρέως διαδομένο και σημαντικό είδος φόρου κατανάλωσης, και αποτελεί ένα μεγάλο και συνεχώς αυξανόμενο μέρος των κρατικών εσόδων των κυβερνήσεων σε ολόκληρο τον κόσμο. Μέχρι και το 2018 πάνω από 180 χώρες εφαρμόζαν συστήματα Φ.Π.Α. (Εικόνα 4), ενώ σε μερικές χώρες αναφέρεται και ως Γενικός Φόρος Πωλήσεων ή και Φόρος Αγαθών και Υπηρεσιών<sup>8</sup> (Sokolowsky, 2016).

---

<sup>7</sup> Για παράδειγμα οι ιδιώτες μπορούν να αγοράσουν οποιαδήποτε αγαθά με Φ.Π.Α. που πληρώνεται σε οποιοδήποτε κράτος της κοινότητας, χωρίς να πρέπει να ξαναπληρώσουν Φ.Π.Α. όταν τα μεταφέρουν στη χώρα τους. Παρόλα αυτά υπάρχουν εξαιρέσεις, όπως για παράδειγμα οι πωλήσεις από απόσταση.

<sup>8</sup> Όπως ο Φ.Π.Α. (VAT), έτσι και ο Φόρος Αγαθών και υπηρεσιών (GST) είναι έμμεσος φόρος κατανάλωσης που επιβάλλεται όταν προστίθεται αξία σε ένα εμπόρευμα. Χρησιμοποιείται με αυτό το όνομα σε αρκετές χώρες, όπως η Ινδία. Οι διαφορές του με τον Φ.Π.Α είναι λίγες και σχετικά ανούσιες και για τον λόγο αυτό οι δύο φόροι θεωρούνται ίδιοι. IEEE, (2020). *Value Added Tax (VAT) and Goods and Services Tax (GST)*.



Εικόνα 4: Εφαρμογή Φ.Π.Α. Παγκοσμίως



Πηγή: Sokolowsky, 2016. Διατίθεται στο: <https://woocommerce.com/posts/vat-selling-internationally/#>.

Η υποχρέωση για απόδοση Φ.Π.Α αφορά σε συναλλαγές που μπορούν να πραγματοποιηθούν στα διάφορα στάδια παραγωγής ενός αγαθού ή μίας υπηρεσίας, ασχέτως αν αυτά χρησιμοποιούνται την δεδομένη χρονική στιγμή. Έτσι, η απόδοση Φ.Π.Α. αφορά συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων αλλά και συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων και καταναλωτών.

Στην περίπτωση που επιχειρήσεις αγοράζουν αγαθά ή υπηρεσίες τις οποίες έπειτα χρησιμοποιούν ως ενδιάμεσους πόρους στην παραγωγή τους, τότε ο Φ.Π.Α. των ενδιάμεσων αυτών αγαθών πιστώνεται έτσι ώστε να διασφαλιστεί ότι ο Φ.Π.Α. υπολογίζεται μόνο μία φορά σε κάθε επίπεδο παραγωγής, δηλαδή ότι φορολογείται μόνο η προστιθέμενη αξία και όχι η συνολική αξία του προϊόντος σε κάθε επίπεδο παραγωγής. Με λίγα λόγια αποφεύγεται ο πολλαπλός υπολογισμός φόρων ή με απλά λόγια ο υπολογισμός φόρου στον φόρο, και εν τέλει ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται αποτελεσματικά στους τελικούς καταναλωτές (Ebrill et al. 2001).

Ο Φ.Π.Α. μπορεί να έχει διάφορες μορφές ανάλογα με τις δαπάνες τις οποίες καλύπτει (Γεωργακόπουλος, 2009):

- Φ.Π.Α. καταναλωτικών δαπανών, δηλαδή της προστιθέμενης αξίας προϊόντων που προορίζονται αποκλειστικά για κατανάλωση.
- Φ.Π.Α. εισοδηματικών δαπανών, δηλαδή δαπανών εθνικού εισοδήματος, όπως ιδιωτικών επενδύσεων και δημόσιων δαπανών.
- Φ.Π.Α. δαπανών για το Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν, δηλαδή του συνόλου των εισοδηματικών δαπανών, συμπεριλαμβανομένων και των αποσβέσεων.
- Φ.Π.Α. εισοδήματος εργασίας, δηλαδή της προστιθέμενης αξίας μόνο από τον παραγωγικό συντελεστή εργασία και όχι από τους υπόλοιπους.

Η αξία του Φ.Π.Α. καθορίζεται από τον φορολογικό συντελεστή που συνήθως σχετίζεται με το αγαθό ή την υπηρεσία που αποτελεί αντικείμενο αγοραπωλησίας και την αξία της συναλλαγής. Έτσι, επειδή οι φορολογικοί συντελεστές, οι τιμές των αγαθών και ο σχεδιασμός των συστημάτων φορολόγησης διαφέρουν στις διάφορες χώρες, παρατηρούνται σημαντικές διαφορές στους Φ.Π.Α μεταξύ των χωρών.

Τις τελευταίες δύο δεκαετίες και ιδιαίτερα στις αρχές της οικονομικής κρίσης που έπληξε τις χώρες της Ευρώπης από το 2008 – 2009 και έπειτα, έχει παρατηρηθεί μία αύξηση στα ποσοστά του Φ.Π.Α. στις περισσότερες χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης με κύριο στόχο την αύξηση των δημόσιων εσόδων και έτσι την μείωση των δημοσιονομικών ελλειμμάτων που έπλητταν τις οικονομίες των περισσότερων χωρών (Εικόνα 5). Έτσι, στις περισσότερες ευρωπαϊκές οικονομίες παρατηρούνται αυξημένοι συντελεστές Φ.Π.Α., ενώ παράλληλα μειωμένοι φορολογικοί συντελεστές σε φόρους εισοδήματος επιχειρήσεων<sup>9</sup>.

---

<sup>9</sup> Μερικά μόνο παραδείγματα αυξήσεων στους συντελεστές των Φ.Π.Α. σε ευρωπαϊκές χώρες είναι η Γερμανία (από 16% σε 19% το 2007), η Εσθονία (από 18% σε 20% το 2009), η Ιρλανδία (από 21% σε 23% το 2012), η Ελλάδα (από 18% σε 19% το 2005 και από 19% σε 23% το 2010), η Ισπανία (από 16%

Εικόνα 5: Ανάπτυξη του Μέσου Κανονικού Συντελεστή Φ.Π.Α. των Χωρών Ε.Ε.-28 από το 2000 έως και το 2019.



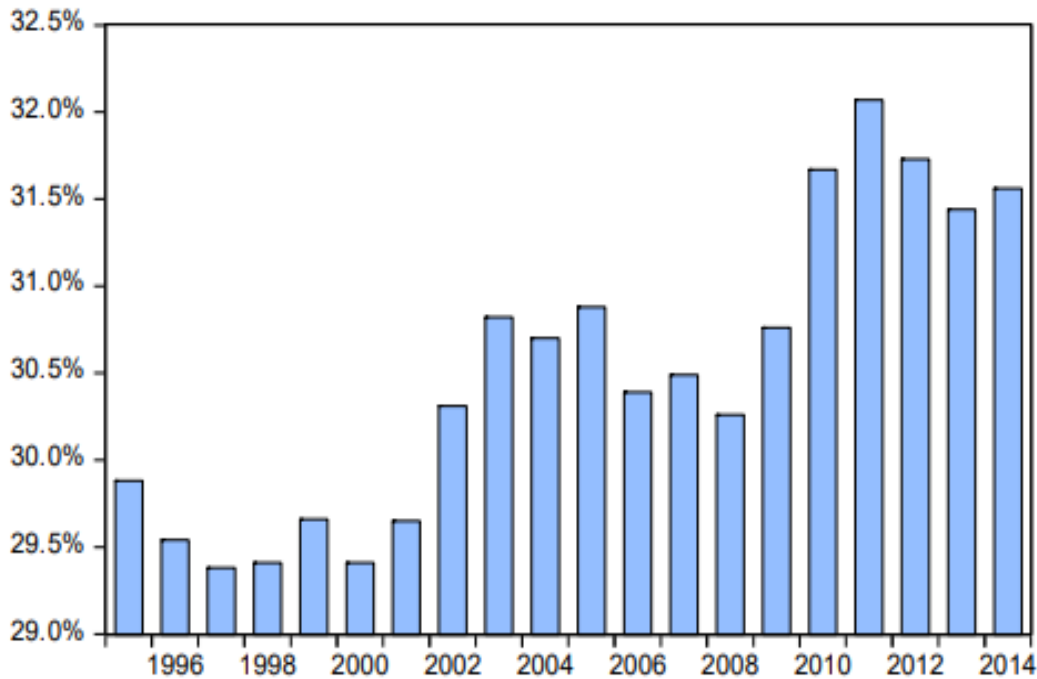
Πηγή: European Commission (2019). Διατίθεται στο: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2019.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2019.pdf).

Το αποτέλεσμα των παραπάνω είναι το Φ.Π.Α. να αποτελεί όλο και μεγαλύτερο μέρος των συνολικών φορολογικών εσόδων των χωρών (Εικόνα 6).

---

σε 18% το 2010 και από 18% σε 21% το 2013), η Κροατία (από 22% σε 23% το 2010 και από 23% σε 25% το 2012), η Ιταλία (από 20% σε 21% το 2012 και από 21% σε 22% το 2014) και η Κύπρος (από 15% σε 17% το 2012, από 17% σε 18% το 2013 και από 18% σε 19% το 2014). European Commission, (2016). Διατίθεται στο: [https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:qNJUJPvhGKIJ:https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen\\_info/economic\\_analysis/data\\_on\\_taxation/statutory-tax-rates.xls+&cd=2&hl=en&ct=clnk&gl=gr](https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:qNJUJPvhGKIJ:https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/data_on_taxation/statutory-tax-rates.xls+&cd=2&hl=en&ct=clnk&gl=gr).

Εικόνα 6: Το Φ.Π.Α. ως Ποσοστό των Συνολικών Φορολογικών Εσόδων 19 Χωρών της Ευρωζώνης

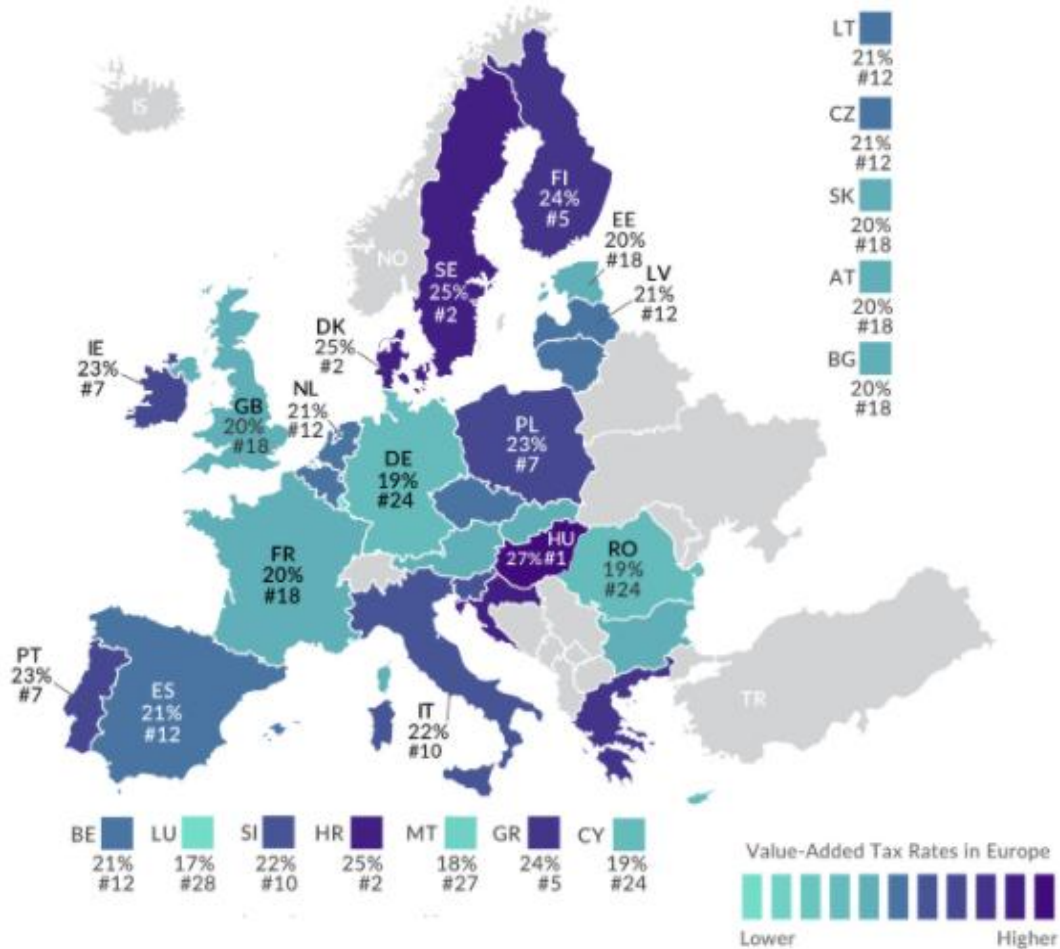


Πηγή: Reid (2016). Διατίθεται στο: [https://www.researchgate.net/figure/VAT-As-a-Percent-of-Total-Tax-Revenue\\_fig1\\_306118854](https://www.researchgate.net/figure/VAT-As-a-Percent-of-Total-Tax-Revenue_fig1_306118854).

Μπορούμε επομένως να συμπεράνουμε ότι σε ευρωπαϊκό επίπεδο τα ισοζύγια εσόδων των χωρών μετατοπίζονται από τους φόρους εισοδήματος επιχειρήσεων υπέρ του Φ.Π.Α. Έτσι, ο Φ.Π.Α. πλέον αποτελεί μία από τις βασικές πηγές εσόδων των κυβερνήσεων της Ευρωπαϊκής Ένωσης και έχει βοηθήσει ιδιαίτερα την τελευταία δεκαετία τις κυβερνήσεις αυτές να αντιμετωπίσουν τα εξαιρετικά υψηλά δημοσιονομικά ελλείμματα. Ακριβώς αυτόν τον λόγο εξυπηρετούν οι αυξήσεις στους συντελεστές Φ.Π.Α που αναφέρθηκαν παραπάνω, ενώ σε ελάχιστες περιπτώσεις<sup>10</sup> οι αυξήσεις στους φορολογικούς συντελεστές και τα αυξημένα δημόσια έσοδα από Φ.Π.Α. έχουν χρησιμοποιηθεί για την μείωση διαφόρων μορφών εισφορών από τους εργοδότες και τους εργαζόμενους (Lejeune, 2011). Οι συντελεστές Φ.Π.Α. των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης παρουσιάζονται στην Εικόνα 7.

<sup>10</sup> Παραδείγματα αποτελούν η Βουλγαρία, η Ουγγαρία, η Γερμανία και η Σουηδία

Εικόνα 7: Συντελεστές Φ.Π.Α. στις Χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης



Πηγή: Asen, 2020. Διατίθεται στο: <https://taxfoundation.org/european-union-value-added-tax-2020/>.

Όπως παρατηρείται από την παραπάνω εικόνα, ο συντελεστής Φ.Π.Α. στις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης κυμαίνεται μεταξύ 17% και 27%. Παρά τις προσπάθειες της Ευρωπαϊκής Ένωσης για εναρμόνιση των συντελεστών Φ.Π.Α. των κρατών μελών, διαφορές παρατηρούνται λόγω των διαφορετικών οικονομικών συνθηκών των χωρών και λόγω των διαφορετικών πολιτικών που αυτές εφαρμόζουν για την αντιμετώπιση των προβλημάτων στο εσωτερικό τους (Reid, 2016).

## Φ.Π.Α. Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών

Ο Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι αυτός που ισχύει με βάση το νομικό καθεστώς και τον κώδικα Φ.Π.Α. της κάθε χώρας, υπό τις οδηγίες βέβαια των κανονισμών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Πιο συγκεκριμένα, σύμφωνα με την οδηγία 2006/112/EK του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου ο ενδοκοινοτικός Φ.Π.Α. εφαρμόζεται στις παρακάτω πράξεις<sup>11</sup> (Taxheaven, 2020):

- Παραδόσεις προϊόντων που αποτελούν επαχθείς συμβάσεις και γίνονται στην επικράτεια μίας χώρας μέλος, από υποκείμενα στον Φ.Π.Α. που ενεργούν με την ιδιότητα αυτή.
- Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις προϊόντων που αποτελούν επαχθείς συμβάσεις, και γίνονται στην επικράτεια μίας χώρας μέλος:
  - από υποκείμενα στον Φ.Π.Α. που ενεργούν με την ιδιότητά τους αυτή ή από μη υποκείμενα στον Φ.Π.Α. νομικά πρόσωπα, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α. που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή και δεν δικαιούται απαλλαγή σύμφωνα με άλλες διατάξεις της ίδιας οδηγίας.
  - που αφορούν σε καινούργια μεταφορικά μέσα, από υποκείμενα στον Φ.Π.Α. ή από νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στον Φ.Π.Α., των οποίων οι λοιπές αποκτήσεις δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. βάσει άλλων διατάξεων της ίδιας οδηγίας, ή από οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο μη υποκείμενο στον Φ.Π.Α.
  - που αφορούν σε αγαθά που είναι αντικείμενα ειδικών φόρων κατανάλωσης και των οποίων οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης απαιτούνται στην επικράτεια του κράτους μέλους από υποκείμενο στον Φ.Π.Α. ή από νομικά πρόσωπα μη

---

<sup>11</sup> Στα άρθρα 2, 3, και 4 της ίδιας οδηγίας δίνονται περισσότερες λεπτομέρειες σχετικά με τις πράξεις που αποτελούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές και επιπλέον για τις πράξεις που δεν υπόκεινται σε ενδοκοινοτικό Φ.Π.Α.

υποκείμενα στον Φ.Π.Α, οι λοιπές αποκτήσεις των οποίων δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. βάσει άλλων διατάξεων της ίδιας οδηγίας.

- που αφορούν παροχές υπηρεσιών που αποτελούν επαχθείς συμβάσεις στην επικράτεια ενός κράτους μέλους από υποκείμενα στον Φ.Π.Α. που ενεργούν με την ιδιότητά τους αυτή.
- που αφορούν εισαγωγές αγαθών.

Ο ενδοκοινοτικός Φ.Π.Α. υπολογίζεται με βάση τον φορολογικό συντελεστή Φ.Π.Α. που ισχύει στο κράτος μέλος παράδοσης των αγαθών, δηλαδή σε αυτήν που θεωρείται χώρα κατανάλωσης.

Για να μπορεί να υπάρξει απαλλαγή του Φ.Π.Α. κατά την ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών ή υπηρεσιών και η υποχρέωση να περάσει στον αγοραστή, θα πρέπει να ισχύουν όλα τα παρακάτω (Σπηλιωτοπούλου, 2012):

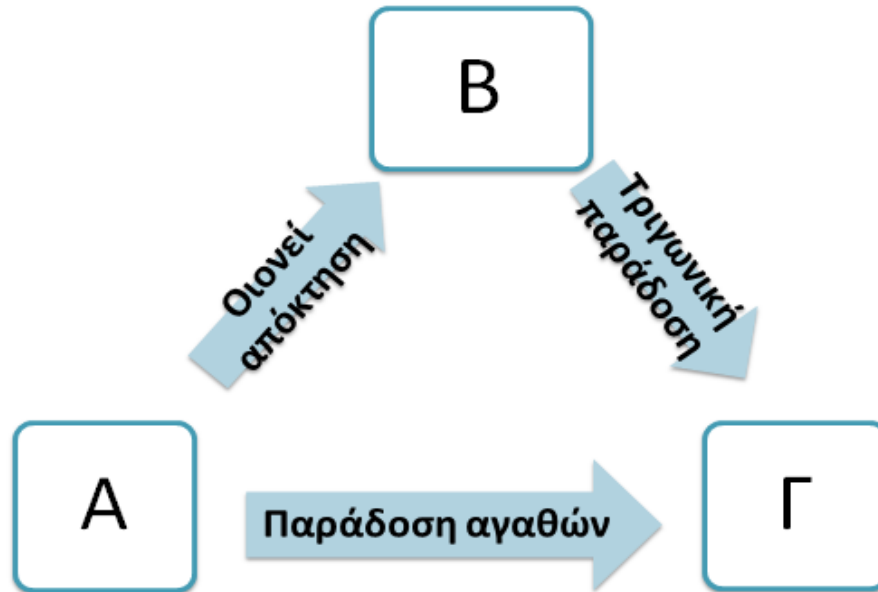
- ο πωλητής να είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α και να έχει εγγραφθεί στο σύστημα VIES.
- ο αγοραστής να είναι υποκείμενος στον Φ.Π.Α και να έχει εγγραφθεί στο σύστημα VIES.
- τα εμπορεύματα να μεταφέρονται από το κράτος μέλος του πωλητή στο κράτος μέλος του αγοραστή.

### **Φ.Π.Α. Τριγωνικών Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών**

Οι ρυθμίσεις για τις τριγωνικές ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι υποχρεωτικές σύμφωνα με το άρθρο 141 της ευρωπαϊκής οδηγίας 2006/112 για τον Φ.Π.Α. (European Union VAT Directive 2006/112) και πρέπει να εφαρμόζονται σε όλα τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης (VATupdate, 2020). Η απλούστερη τριγωνική ενδοκοινοτική συναλλαγή περιλαμβάνει τρία μέρη (Α, Β και Γ) που είναι εγγεγραμμένα σε τρία διαφορετικά κράτη μέλη. Το μέρος Α πωλεί τα

εμπορεύματα στο μέρος Β, το οποίο με τη σειρά του πωλεί τα εμπορεύματα στο μέρος Γ, όμως τα εμπορεύματα μεταφέρονται απευθείας από την χώρα του μέρους Α στην χώρα του μέρους Γ, όπως παρουσιάζεται στην Εικόνα 8.

**Εικόνα 8: Απλουστευμένη Τριγωνική Ενδοκοινοτική Συναλλαγή**



Πηγή: Υπερηφάνου, (2019). Διατίθεται στο:

<https://eclass.uoa.gr/modules/document/index.php?course=LAW355&download=/5c6ee0c8TGrH/5c6ee55bXfwS/5c6ee55bcELm.pdf>

Οι κανόνες για την απλούστερη αυτή μορφή ενδοκοινοτικής συναλλαγής λειτουργούν ως εξής (Sutkaitis, 2012):

1. Το μέρος Β παρέχει τον αριθμό Φ.Π.Α. του στο μέρος Α, το οποίο με την σειρά του εκδίδει τιμολόγιο στο μέρος Β με μηδενικό συντελεστή, επειδή η μεταξύ τους συναλλαγή θεωρείται ως απλή ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών και έπειτα ξεκινά η μετακίνηση των εμπορευμάτων από την χώρα του μέρους Α. Το μέρος Α πρέπει να αναφέρει μια ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών στο εθνικό μητρώο παρακολούθησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών της χώρας του.



2. Τα εμπορεύματα μεταφέρονται απευθείας από την χώρα του μέρους Α στην χώρα του μέρους Γ. Υπό κανονικές συνθήκες το μέρος Β θεωρείται ότι πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών στην χώρα του μέρους Γ και έτσι θα έπρεπε να είναι εγγεγραμμένο στην χώρα αυτή και έπειτα να πραγματοποιήσει εγχώρια παράδοση στο μέρος Γ. Ωστόσο, σύμφωνα με τους απλουστευμένους κανόνες της τριγωνικής ενδοκοινοτικής συναλλαγής η απόκτηση του μέρους Β θεωρείται ότι υπόκειται σε Φ.Π.Α., αλλά η υποχρέωση καταβολής του μεταφέρεται από το μέρος Β στο μέρος Γ.

3. Το μέρος Β εκδίδει τιμολόγιο στο μέρος Γ που περιέχει όλες τις απαραίτητες πληροφορίες (τους αριθμούς Φ.Π.Α. του μέρους Β και του μέρους Γ, περιγραφή των εμπορευμάτων κ.τ.λ.). Επιπλέον, το μέρος Β δεν χρεώνει Φ.Π.Α. στο τιμολόγιο αλλά υποδεικνύει την έγκριση των απλουστευμένων ρυθμίσεων τριγωνικών ενδοκοινοτικών συναλλαγών και έτσι πλέον το μέρος Γ είναι υποκείμενο στον Φ.Π.Α.

4. Το μέρος Β πρέπει να εκπληρώσει όλες τις σχετικές υποχρεώσεις που ορίζει η ευρωπαϊκή οδηγία για τον Φ.Π.Α. και επιπλέον το μέρος Γ πρέπει να καταβάλει Φ.Π.Α. για την αγορά του από το μέρος Β, μέσω του μηχανισμού αντίστροφης χρέωσης<sup>12</sup>.

5. Τα μέρη Α και Γ είναι υπεύθυνα να υποβάλλουν εκθέσεις Intrastat στις αντίστοιχες χώρες τους. Στην απλουστευμένη αυτή περίπτωση τριγωνικής ενδοκοινοτικής συναλλαγής θεωρείται ότι πραγματοποιείται μόνο μία κίνηση μεταξύ της χώρας του μέρους Α και της χώρας του μέρους Γ. Έτσι, το μέρος Β αποφεύγει την υποχρέωση αναφοράς Intrastat, επειδή τα εμπορεύματα δεν περνούν από την χώρα του.

Για να μπορεί να εφαρμοστεί το απλοποιημένο καθεστώς που παρουσιάστηκε παραπάνω θα πρέπει οπωσδήποτε να ισχύουν όλα τα παρακάτω (Διονυσόπουλος, 2017):

- να πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή.

---

<sup>12</sup> Η αντίστροφη χρέωση είναι ένας μηχανισμός όπου ο παραλήπτης των αγαθών ή των υπηρεσιών υπόκειται σε καταβολή φόρου αντί του προμηθευτή.

- οι συναλλαγές να πραγματοποιούνται σε κράτη - μέλη και τα εμπορεύματα να βρίσκονται εντός της Κοινότητας.
- Τα τρία μέρη της συναλλαγής να έχουν αριθμό Φ.Π.Α. σε διαφορετικά κράτη - μέλη, ασχέτως αν αφορούν σε επιχειρήσεις από τρίτες χώρες. Άρα, μπορεί να συμμετέχουν στη συναλλαγή τρία μέρη από τρίτες χώρες τα οποία έχουν αριθμό Φ.Π.Α. σε τρία διαφορετικά κράτη μέλη ή διαθέτουν φορολογικό αντιπρόσωπο σε αυτά.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι επειδή υπάρχουν διαφορετικοί όροι στα διάφορα κράτη μέλη ανάλογα με τις προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται ώστε το μέρος Β να μπορεί να χρησιμοποιήσει τους απλουστευμένους κανόνες των τριγωνικών ενδοκοινοτικών συναλλαγών που παρουσιάστηκαν παραπάνω. Επιπλέον, δεν είναι δυνατή η εφαρμογή των παραπάνω απλουστευμένων μέτρων αν το μέρος Β δεν είναι υποκείμενο σε Φ.Π.Α ή αν ένα από τα μέρη της συναλλαγής δεν έχει ακόμα αριθμό Φ.Π.Α.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### Παρακολούθηση Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και Παραδόσεων

Η δήλωση Φ.Π.Α. είτε είναι κανονική είτε είναι έκτακτη πρέπει να υποβληθεί από όλους όσους είναι υπόχρεοι Φ.Π.Α, συμπεριλαμβανομένων και όσων συμμετέχουν σε ενδοκοινοτικές παραδόσεις ή αποκτήσεις. Επιπλέον, οι συμμετέχοντες σε ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι υποχρεωμένοι να απεικονίζουν αυτές τις συναλλαγές τους στην δήλωση Φ.Π.Α., έτσι ώστε να γίνεται διασταύρωση των στοιχείων των ενδοκοινοτικών συναλλαγών σε διεθνές επίπεδο και να υπάρχει συνεργασία μεταξύ των κρατών μελών της κοινότητας και αποτελεσματικότερη εποπτεία της τήρησης των σχετικών κανόνων.

Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία και συγκεκριμένα με το άρθρο 18 του Νόμου 2859/2000 (Taxheaven, 2020), η πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων γεννά φορολογική υποχρέωση κατά το χρόνο που αυτή πραγματοποιείται, δηλαδή όταν τα προϊόντα που αποκτήθηκαν βρεθούν στη διάθεση του αγοραστή. Στην περίπτωση που ο πωλητής ή ο

προμηθευτής των προϊόντων αναλάβει την υποχρέωση αποστολής αυτών, τότε η φορολογική υποχρέωση γεννάται την στιγμή την οποία ξεκινά η αποστολή τους. Η φορολογική υποχρέωση γίνεται φορολογική απαίτηση από την πλευρά του Δημοσίου στον χρόνο έκδοσης του τιμολογίου της ενδοκοινοτικής απόκτησης, ή στον χρόνο έκδοσης οποιουδήποτε στοιχείου υπάρχει αντί τιμολογίου, και ο οποίος είναι το αργότερο τη 15<sup>η</sup> του επόμενου μήνα από αυτόν στον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση.

## Σύστημα Intrastat

Το κυριότερο σύστημα συλλογής δεδομένων σχετικά με το ενδοκοινοτικό εμπόριο αγαθών ονομάζεται Intrastat. Το σύστημα αυτό χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά τον Ιανουάριο του 1993, δηλαδή ταυτόχρονα με την δημιουργία της ευρωπαϊκής ενιαίας εσωτερικής αγοράς και η ανάγκη χρησιμοποίησής του οφειλόταν στο γεγονός ότι λόγω της αναστολής των τελωνιακών διαδικασιών για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, τα τελωνειακά δεδομένα των συναλλαγών αυτών δεν ήταν πλέον διαθέσιμα για χρήση από τις φορολογικές και τις λοιπές αρχές. Έτσι, με την δημιουργία του νέου αυτού συστήματος έγινε δυνατή η συλλογή δεδομένων απευθείας από τις επιχειρήσεις, η οποία γίνεται μία φορά κάθε μήνα (Ρόμπη, 1996).

Η νομοθεσία πάνω στην οποία βασίζεται η παρακολούθηση του ενδοκοινοτικού εμπορίου, γνωστή και ως «νομοθεσία Intrastat», είναι ο Κανονισμός 638/2004 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου<sup>13</sup>, ενώ για περισσότερες λεπτομέρειες εφαρμογής του συστήματος χρησιμοποιούνται οι εκτελεστικές διατάξεις του Κανονισμού 1982/2004 της Ευρωπαϊκής Επιτροπής<sup>14</sup>. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του 638/2004 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου, ως κοινοτικά αγαθά τα οποία χρίζουν παρακολούθησης είναι:

---

<sup>13</sup> Ο κανονισμός αυτός τροποποιήθηκε από τον Κανονισμό 222/2009 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου, από τον Κανονισμό 1093/2013 της Ευρωπαϊκής Επιτροπής και από Κανονισμό 659/2014 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου.

<sup>14</sup> Ο κανονισμός αυτός τροποποιήθηκε από τους Κανονισμούς 1915/2005, 91/2010, 96/2010 και 1093/2013 της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.

- προϊόντα τα οποία έχουν παραχθεί εξ ολοκλήρου στα τελωνειακά εδάφη της Κοινότητας και δεν εμπεριέχουν προϊόντα από τρίτες χώρες ή εδάφη που δεν συγκαταλέγονται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας.

- προϊόντα από τρίτες χώρες ή εδάφη που δεν συγκαταλέγονται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, τα οποία τέθηκαν σε ελεύθερη κυκλοφορία σε κράτος μέλος<sup>15</sup>.

- προϊόντα που αποκτώνται στα τελωνειακά εδάφη της Κοινότητας και αφορούν προϊόντα που σχετίζονται αποκλειστικά με τις δύο κατηγορίες που αναφέρθηκαν παραπάνω.

Η παρακολούθηση των παραπάνω κοινοτικών αγαθών γίνεται τόσο σε αποκτήσεις όσο και σε παραδόσεις αγαθών που γίνονται στο τελωνειακό έδαφος των κρατών μελών της κοινότητας, το οποίο για τους κανόνες του συστήματος Intrastat αποτελεί το στατιστικό έδαφος της κοινότητας. Σύμφωνα με το άρθρο 7 του Κανονισμού 638/2004 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου, δεδομένα οφείλουν να αποστέλλουν:

- φυσικά ή νομικά πρόσωπα που είναι υποκείμενα στον Φ.Π.Α. στην χώρα αποστολής και τα οποία:

- έχουν συνάψει σύμβαση αποστολής προϊόντων, εξαιρουμένων των συμβάσεων μεταφοράς.

- αποστέλλουν ή προβλέπουν την αποστολή των προϊόντων.

- κατέχουν προϊόντα που αποτελούν αντικείμενο αποστολής.

- φυσικά ή νομικά πρόσωπα που είναι υποκείμενα στον Φ.Π.Α. στην χώρα παραλαβής και τα οποία:

---

<sup>15</sup> Ως εμπορεύματα σε απλή κυκλοφορία θεωρούνται τα κοινοτικά εμπορεύματα που κατά την αποστολή τους από την μία χώρα της κοινότητας στην άλλη, ταξιδεύουν απευθείας μέσω άλλης χώρας της κοινότητας ή σταματούν για κάποιο λόγο που σχετίζεται αποκλειστικά με τη μεταφορά τους.

- έχουν συνάψει σύμβαση παράδοσης προϊόντων, εξαιρουμένων των συμβάσεων μεταφοράς.
- παραδίδουν ή προβλέπουν παράδοση των προϊόντων.
- κατέχουν προϊόντα που αποτελούν αντικείμενο παράδοσης.

Σε περίπτωση που ένα φυσικό ή νομικό πρόσωπο που οφείλει να παρέχει πληροφορίες, σύμφωνα με τους παραπάνω κανονισμούς, και αποτύχει στην υποχρέωσή του αυτή, τότε καθίσταται άμεσα υπεύθυνο για όσες κυρώσεις ορίζονται από τα κράτη μέλη. Υπεύθυνες για την ενημέρωση των εμπλεκόμενων σε ενδοκοινοτικές συναλλαγές σχετικά με τις υποχρεώσεις τους και τις πιθανές κυρώσεις είναι οι φορολογικές αρχές του εκάστοτε κράτους μέλους. Οι εθνικές αρχές κάθε κράτους μέλους είναι επίσης υπεύθυνες για την ύπαρξη μητρώων με όσους δραστηριοποιούνται σε ενδοκοινοτικό εμπόριο. Επιπλέον, σύμφωνα με το άρθρο 9 του Κανονισμού 638/2004 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου, οι πληροφορίες που πρέπει να συλλέγονται από τις εθνικές αρχές είναι οι ακόλουθες<sup>16</sup>:

1. ο αριθμός αναγνώρισης του φυσικού ή νομικού προσώπου που προβαίνει στην ενδοκοινοτική συναλλαγή.
2. η περίοδος αναφοράς
3. η ροή (απόκτηση ή παράδοση)
4. ο οκταψήφιος κωδικός του προϊόντος συναλλαγής
5. το κράτος μέλος που συνεργάζεται για την πραγματοποίηση της συναλλαγής
6. η αξία των προϊόντων

---

<sup>16</sup> Τα κράτη μέλη μπορούν να συλλέγουν επιπλέον δεδομένα όπως για παράδειγμα το κράτος μέλος καταγωγής των προϊόντων, τους όρους παράδοσής τους, τον τρόπο μεταφοράς τους και την στατιστική διαδικασία που ακολουθήθηκε.

7. η ποσότητα των προϊόντων

8. η φύση της συναλλαγής.

Οι ευρωπαϊκές επιχειρήσεις που συμμετείχαν σε ενδοκοινοτικό εμπόριο για το 2015 εκτιμάται ότι ανέρχονται σε περίπου 3,7 εκατομμύρια, από τις οποίες μόνο το 13% (δηλαδή περίπου 485.000) υπέβαλαν εκθέσεις στο σύστημα Intrastat. Σύμφωνα με τα δεδομένα των 485.000 αυτών επιχειρήσεων, οι 207.000 εξ αυτών (42,7%) δραστηριοποιούνταν μόνο σε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, οι 129.000 (26,6%) μόνο σε ενδοκοινοτικές παραδόσεις, ενώ οι υπόλοιπες 150.000 (30,7%) και σε αποκτήσεις και σε παραδόσεις (Eurostat, 2015).

Από τα πρώτα κιόλας χρόνια χρήσης του συστήματος Intrastat, έγινε σαφές ότι η υποχρέωση παρακολούθησης των ενδοκοινοτικών συναλλαγών που επιβλήθηκε στις επιχειρήσεις επιβάρυνε σημαντικά το σύνολό τους και ιδιαίτερα τις μικρότερες και οικονομικά ασθενέστερες. Έτσι, για να μειωθεί αυτή η επιβάρυνση, το σύστημα Intrastat υπήρξε αντικείμενο αναθεωρήσεων και τροποποιήσεων οι οποίες όμως δεν μετέβαλλαν τα βασικά χαρακτηριστικά του. Μία σημαντική αλλαγή ήταν η ένταξη εξαιρέσεων από τις υποχρεώσεις αναφοράς για τις μικρότερες επιχειρήσεις, με προϋπόθεση ότι οι πληροφορίες που θα παρέχονται θα συνεχίζουν να είναι σύμφωνες με τους υπάρχοντες κανόνες ποιότητας<sup>17</sup>.

Κάθε κράτος μέλος ορίζει κάθε έτος τα κατώτερα όρια για την υποχρεωτική παροχή πληροφοριών Intrastat, τα οποία εκφράζονται σε ετήσια αξία ενδοκοινοτικού εμπορίου. Οι επιχειρήσεις που βρίσκονται κάτω από αυτά τα κατώτατα όρια είτε δεν παρέχουν καθόλου πληροφορίες είτε είναι υποχρεωμένες να παρέχουν απλουστευμένες πληροφορίες. Μετά από τις τροποποιήσεις που έγιναν στο σύστημα Intrastat, τα κατώτατα όρια που θέτουν τα κράτη μέλη πρέπει να καλύπτουν το 97% της αξίας των παραδόσεων και το 93% της αξίας των αποκτήσεων,

---

<sup>17</sup> Σύμφωνα με το άρθρο 13 του Κανονισμού 638/2004 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου, τα κράτη μέλη οφείλουν να εξασφαλίζουν την ποιότητα των δεδομένων που μεταβιβάζουν στη Ευρωπαϊκή Επιτροπή και επιπλέον να υποβάλλουν ετήσια έκθεση ποιότητας των δεδομένων τους.

ενώ παλαιότερα το ποσοστό κάλυψης ήταν 99% της συνολικής αξίας του ενδοκοινοτικού εμπορίου (Eurostat, 2015).

Στην Εικόνα 9 φαίνονται τα κατώτερα όρια απαλλαγής και η αντίστοιχη κάλυψη της αξίας των ενδοκοινοτικών συναλλαγών που είχαν θέσει για το 2015 τα κράτη μέλη της κοινότητας, ενώ στην Εικόνα 10 παρουσιάζονται τα αντίστοιχα στοιχεία για το 2016, ενώ επιπλέον παρουσιάζονται και τα ποσοστά των επιχειρήσεων που είτε ήταν κάτω από τα κατώτατα όρια είτε δεν ανταποκρίθηκαν στην συλλογή δεδομένων. Συγκρίνοντας τα στοιχεία των εικόνων με τα κατώτατα όρια απαλλαγής που συνιστώνται από την ευρωπαϊκή νομοθεσία συμπεραίνεται ότι η πλειοψηφία των κρατών μελών συγκεντρώνουν περισσότερα δεδομένα από όσα υποχρεούνται με βάση τους κανονισμούς, με τον κύριο λόγο για την απόφασή τους αυτή να είναι η διασφάλιση της ποιότητας των προϊόντων. Σύμφωνα με την Ελληνική Στατιστική Αρχή, τα κατώτατα όρια εξαίρεσης παροχής δηλώσεων Intrastat για το έτος 2020 είναι τα 150.000€ για τις αφίξεις προϊόντων και τα 90.000€ για τις αποστολές (Ελληνική Στατιστική Αρχή, 2020).

Εικόνα 9: Όρια Απαλλαγής και Εμπορική Κάλυψη των Κρατών Μελών για το 2015

	Arrivals		Dispatches	
	Threshold (in Euro)	Coverage (in %)	Threshold (in Euro)	Coverage (in %)
Belgium	1 500 000	94.7	1 000 000	97.8
Bulgaria	189 178	94.9	112 484	98.1
Czech Republic	320 000	96.6	320 000	98.4
Denmark	804 000	93.5	671 000	97.1
Germany	500 000	95.7	500 000	97.4
Estonia	200 000	95.5	130 000	97.4
Ireland	191 000	98.1	635 000	99.1
Greece	150 000	95.6	90 000	97.5
Spain	400 000	96.5	400 000	97.5
France	460 000	97.9	460 000	98.7
Croatia	236 000	94.7	132 000	97.7
Italy	200 000	98.0	200 000	99.0
Cyprus	100 000	95.8	55 000	97.9
Latvia	170 000	96.0	130 000	97.0
Lithuania	290 000	95.1	215 000	97.3
Luxembourg	200 000	97.0	150 000	98.0
Hungary	324 675	96.6	324 675	98.2
Malta	700	99.0	700	99.0
Netherlands	1 500 000	89.7	1 500 000	96.0
Austria	750 000	93.0	750 000	97.0
Poland	714 711	96.7	357 355	98.1
Portugal	350 000	93.0	250 000	97.0
Romania	113 379	97.0	204 082	97.0
Slovenia	120 000	95.0	200 000	97.0
Slovakia	200 000	96.2	400 000	97.5
Finland	500 000	93.3	500 000	97.0
Sweden	990 000	97.0	495 000	93.0
United Kingdom	1 860 765	93.0	310 128	97.0

Πηγή: Eurostat, 2015. Διατίθεται στο: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Intra-EU\\_trade\\_-\\_exchange\\_of\\_micro-data#Conclusion](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Intra-EU_trade_-_exchange_of_micro-data#Conclusion).



Εικόνα 10: Ποσοστά Εμπορικής Κάλυψης, Απαλλαγών και Μη Ανταπόκρισης των Κρατών Μελών για το 2015

	Collected data		Estimated data			
			Below exemption threshold		Non response	
	Intra-EU imports	Intra-EU exports	Intra-EU imports	Intra-EU exports	Intra-EU imports	Intra-EU exports
Belgium	92.3	97.9	5.5	1.1	2.3	1.0
Bulgaria	94.1	97.9	5.6	2.0	0.2	0.2
Czechia	95.7	97.8	3.5	2.1	0.8	0.1
Denmark	90.7	95.3	7.7	3.8	1.6	0.9
Germany	93.4	97.2	3.8	1.6	2.8	1.2
Estonia	88.8	91.4	5.0	2.7	6.2	5.9
Ireland	95.9	98.8	3.6	1.0	0.5	0.2
Greece	95.6	97.8	3.9	1.5	0.5	0.7
Spain	95.5	97.3	3.6	2.0	0.9	0.8
France	97.8	98.6	2.1	1.4	0.1	0.0
Croatia	93.7	97.2	6.3	2.8	0.0	0.0
Italy	98.4	99.1	1.6	0.9	0.0	0.0
Cyprus	96.4	97.8	3.0	1.6	0.6	0.6
Latvia	93.6	95.5	5.0	3.1	1.4	1.4
Lithuania	95.0	97.1	4.7	2.7	0.3	0.2
Luxembourg	98.1	98.2	1.9	0.9	0.0	1.0
Hungary	94.9	97.4	3.8	1.9	1.4	0.8
Malta (*)	99.0	99.0	No est.	No est.	No est.	No est.
Netherlands	86.3	93.1	6.9	3.0	6.7	3.9
Austria	93.9	97.5	5.7	2.2	0.5	0.3
Poland	94.6	97.2	4.6	1.8	0.8	1.0
Portugal	94.1	97.7	5.5	2.1	0.5	0.2
Romania	95.3	96.8	3.0	1.4	1.6	1.8
Slovenia	96.8	97.9	3.0	2.1	0.1	0.0
Slovakia	90.9	93.5	3.4	2.3	5.6	4.2
Finland	93.0	97.1	5.4	1.9	1.6	0.9
Sweden	93.0	97.7	6.1	1.8	0.9	0.5
United Kingdom	92.9	97.0	6.6	2.8	0.5	0.2

Πηγή

: Eurostat, 2019. Διατίθεται στο: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/7870049/9568307/KS-FT-19-002-EN-N.pdf/856f28e5-e9f6-4669-8be0-2a7aa5b1ee67>.

Για την απλούστευση των διαδικασιών συλλογής δεδομένων και με σκοπό την περαιτέρω διευκόλυνση των επιχειρήσεων, εκτός από τα κατώτατα όρια εξαίρεσης, εφαρμόζονται και άλλα προαιρετικά μέτρα όπως τα παρακάτω (Eurostat, 2019):

- Απλοποιημένη διαδικασία δήλωσης για βιομηχανικές εγκαταστάσεις και για εγκαταστάσεις οχημάτων με κινητήρα και εξαρτημάτων αεροσκαφών. Οι επιχειρήσεις των συγκεκριμένων κλάδων μπορούν να δηλώνουν τα εμπορεύματά τους με έναν ενιαίο κωδικό και όχι με ξεχωριστό κωδικό για κάθε ένα προϊόν.
- Απλοποιημένη διαδικασία δήλωσης για προϊόντα που παραδίδονται σε πλοία και αεροσκάφη. Οι συγκεκριμένες συναλλαγές μπορούν να δηλωθούν με απλοποιημένους κωδικούς.
- Απλοποιημένη αναφορά καθαρής μάζας. Σε περιπτώσεις αναφοράς καθαρής μάζας πολλών προϊόντων με διαφορετικές μονάδες μέτρησης, οι επιχειρήσεις μπορούν να επιλέξουν αν θα την αναφέρουν στο σύνολό της ή ξεχωριστά για κάθε ομάδα προϊόντων.
- Κατώτατο όριο μεμονωμένων συναλλαγών. Μετά από απόφαση του κάθε κράτους μέλους μπορεί να επιτρέπεται η ομαδοποίηση συναλλαγών με τιμές μικρότερες από το κατώτατο όριο μεμονωμένων συναλλαγών<sup>18</sup>, με σκοπό την συνδυασμένη αναφορά τους.

## Σύστημα VIES

Η δημιουργία της ενιαίας ευρωπαϊκής αγοράς το 1993, όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, οδήγησε στην κατάργηση των φορολογικών τελωνειακών ελέγχων και στην εφαρμογή ενός νέου συστήματος Φ.Π.Α. για το ενδοκοινοτικό εμπόριο. Παρά το γεγονός ότι οι αλλαγές αυτές έφεραν μειώσεις στις διοικητικές υποχρεώσεις των επιχειρήσεων που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές και ελαχιστοποίησαν τις απαιτούμενες διαδικασίες για την πραγματοποίησή τους,

---

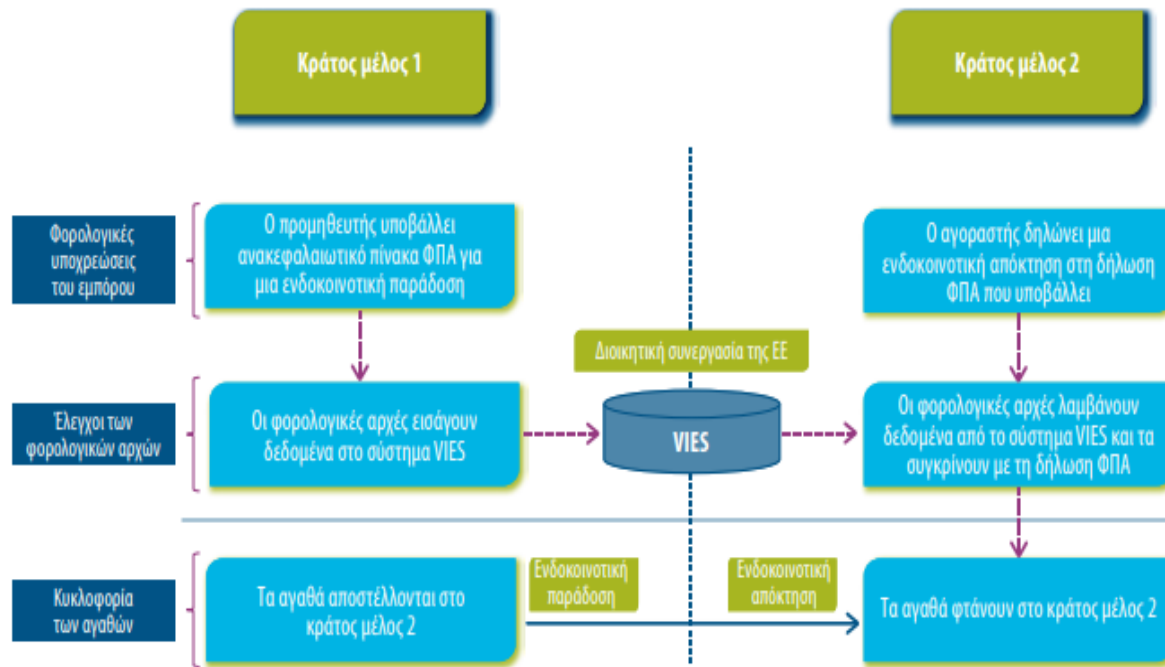
<sup>18</sup> Σύμφωνα με την νομοθεσία Intrastat το κατώτατο όριο μεμονωμένων συναλλαγών δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο των 200€.

έφεραν επιπλέον την ανάγκη για νέα συστήματα φορολογικού ελέγχου των ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Σύμφωνα με το νέο σύστημα Φ.Π.Α., οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. στην χώρα αποστολής, καθώς αυτός καταβάλλεται στην χώρα παραλαβής από τον παραλήπτη. Για να μπορεί όμως να καταβληθεί κανονικά ο Φ.Π.Α. θα πρέπει ο παραλήπτης να είναι υποκείμενος σε Φ.Π.Α., δηλαδή να έχει έγκυρο αριθμό φορολογικού μητρώου και για τον λόγο αυτό υπάρχει η ανάγκη για την ύπαρξη ενός συστήματος ελέγχου των φορολογικών αριθμών Φ.Π.Α. Για αυτόν ακριβώς τον λόγο από το 1993 έχει δημιουργηθεί το σύστημα VIES για την ανταλλαγή πληροφοριών σχετικά με τους φορολογικούς αριθμούς Φ.Π.Α. των οικονομικών φορέων που συμμετέχουν σε ενδοκοινοτικές συναλλαγές (Επίσημος Ιστότοπος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, 2020).

Το σύστημα VIES (Vat Information Exchange System – Σύστημα Ανταλλαγής Πληροφοριών για τον Φ.Π.Α.) είναι ένα ηλεκτρονικό σύστημα για τον πληρέστερο έλεγχο των ενδοκοινοτικών συναλλαγών και συγκεκριμένα για την επαλήθευση του αριθμού φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. ενός οικονομικού φορέα ο οποίος δραστηριοποιείται σε διασυνοριακό εμπόριο αγαθών και υπηρεσιών μέσα στην κοινότητα και ο οποίος θα πρέπει να είναι καταχωρημένος στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

Εικόνα 11: Η Λειτουργία του VIES



Πηγή: Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, 2015.

Κάθε κράτος μέλος έχει μία εθνική βάση δεδομένων στην οποία είναι καταχωρημένοι όλοι οι οικονομικοί φορείς που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Έτσι, όταν πραγματοποιείται μία ενδοκοινοτική συναλλαγή, μέσω αιτήματος στο σύστημα αυτό γίνεται ηλεκτρονική διασταύρωση στοιχείων και επιβεβαιώνεται το κατά πόσο ο αριθμός Φ.Π.Α. του οικονομικού φορέα είναι έγκυρος, ενώ σε περιπτώσεις που απαιτούνται περισσότερες πληροφορίες σχετικά με έναν οικονομικό φορέα, μπορούν να δοθούν πληροφορίες όπως το όνομά του ή η διεύθυνσή του<sup>19</sup>. Επιπλέον, μέσω του συστήματος VIES γίνεται δυνατή η παρακολούθηση του συνόλου των ροών των ενδοκοινοτικών συναλλαγών από τις εθνικές φορολογικές αρχές και έτσι ακολούθως αυτές να μπορούν να βρίσκουν τυχόν προβλήματα ή απάτες (Επίσημος Ιστότοπος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, 2020).

<sup>19</sup> Η διάθεση πληροφοριών σε όσους τις αιτούνται εξαρτάται από τις νομοθεσίες προστασίας δεδομένων που εφαρμόζονται στα διάφορα κράτη μέλη.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι πληροφορίες που λαμβάνονται από το σύστημα VIES δεν είναι στην ευθύνη της Ευρωπαϊκής Επιτροπής καθώς:

- Οι πληροφορίες του συστήματος λαμβάνονται από τις βάσεις δεδομένων των διαφόρων κρατών μελών, οπότε η εγκυρότητα και η ακρίβειά τους βρίσκεται στην ευθύνη των φορολογικών αρχών των κρατών μελών και δεν ελέγχονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Ως εκ τούτου, οι φορολογικές αρχές θα πρέπει να εξασφαλίζουν εκτός των άλλων και την συνεχή ενημέρωση των εθνικών τους βάσεων φορολογικών δεδομένων.
- Δεν αποτελούν επαγγελματικές ή νομικές συμβουλές, αλλά απλά ενημερωτικές πληροφορίες για την ενημέρωση των ενδιαφερόμενων οικονομικών φορέων.
- Οι κανονισμοί για τον καθορισμό του Φ.Π.Α. και οι όποιες περιπτώσεις δικαιώματος εξαίρεσης από αυτόν στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές καθορίζονται σε εθνικό επίπεδο και όχι σε ευρωπαϊκό.
- Δεν μπορεί να καθορίσει ούτε μπορεί να αλλάξει τις υποχρεώσεις που απαιτούνται από τους υποκείμενους στον Φ.Π.Α. που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Η ευρωπαϊκή νομοθεσία η οποία καθορίζει τις ευθύνες των κρατών μελών σχετικά με την διοικητική συνεργασία στον τομέα του Φ.Π.Α. και ως αποτέλεσμα τις ευθύνες τους σχετικά με τις πληροφορίες τις οποίες αυτά συλλέγουν και μοιράζονται με τις υπόλοιπες χώρες της κοινότητας, είναι ο Κανονισμός 904/2010 του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου. Στον κανονισμό αυτό υπάρχει ειδικό κεφάλαιο για την αποθήκευση και την ανταλλαγή ειδικών πληροφοριών όπως για παράδειγμα πληροφοριών σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Σύμφωνα με το άρθρο 17 του κανονισμού αυτού κάθε κράτος μέλος θα πρέπει να αποθηκεύει ηλεκτρονικά τις παρακάτω πληροφορίες (Eur – Lex, 2010):

- πληροφορίες που περιλαμβάνονται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες όσων είναι υποκείμενα στο Φ.Π.Α. σύμφωνα με την οδηγία 2006/112 του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου.

- πληροφορίες που σχετίζονται με την ταυτότητα, τη δραστηριότητα, τη νομική μορφή και τη διεύθυνση όσων οικονομικών φορέων διαθέτουν αριθμό Φ.Π.Α.
- πληροφορίες που σχετίζονται με τους αριθμούς Φ.Π.Α. που έχουν χορηγηθεί και δεν είναι πλέον έγκυροι, όπως επίσης και τις ακριβείς ημερομηνίες στις οποίες αυτοί είχαν ακυρωθεί.
- πληροφορίες που σχετίζονται με υπηρεσίες που παρέχονται μέσω ηλεκτρονικών μέσων και οι οποίες καθορίζονται από τα άρθρα 360, 361, 364 και 365 της οδηγίας 2006/112<sup>20</sup> του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου, καθώς και πληροφορίες που σχετίζονται με μη εγκατεστημένους στην κοινότητα υποκείμενους σε Φ.Π.Α. και οι οποίες καθορίζονται από τα άρθρα 369γ, 369στ και 369ζ της ίδιας οδηγίας και οι οποίες τέθηκαν σε ισχύ στις αρχές του 2015.

Σύμφωνα με το άρθρο 20 του Κανονισμού 904/2010 του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου «Κάθε κράτος μέλος τηρεί ηλεκτρονική βάση δεδομένων στην οποία αποθηκεύει και επεξεργάζεται τις πληροφορίες που συλλέγει» ενώ επιπλέον «Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε οι πληροφορίες που διατίθενται στο ηλεκτρονικό σύστημα του άρθρου 17 να είναι ενημερωμένες, πλήρεις και ακριβείς».

Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ίδιου κανονισμού, οι αρμόδιες αρχές των κρατών μελών οφείλουν να αποθηκεύουν και να μοιράζονται με τα υπόλοιπα κράτη μέλη όλες τις παρακάτω πληροφορίες, στις οποίες αυτά θα πρέπει να έχουν άμεση πρόσβαση (Eur – Lex, 2010)<sup>21</sup>:

---

<sup>20</sup> Λεπτομέρειες της οδηγίας αυτής έχουν διορθωθεί και τροποποιηθεί από πολλές μεταγενέστερες οδηγίες, με την τελευταία εξ αυτών να είναι η οδηγία 2019/2235 του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου.

<sup>21</sup> Οι αξίες που αφορούν στα σημεία 2, 4, και 5 εκφράζονται στην νομισματική μονάδα του κράτους μέλους που παρέχει τις πληροφορίες και αφορούν στις περιόδους υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων για τους υποκείμενους φορείς σε Φ.Π.Α. και οι οποίες καθορίζονται από το άρθρο 263 της οδηγίας 2006/112 του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου.

1. τους αριθμούς Φ.Π.Α. που έχουν χορηγηθεί από το κράτος μέλος που λαμβάνει τις πληροφορίες.

2. την συνολική αξία των ενδοκοινοτικών συναλλαγών αγαθών και την συνολική αξία των ενδοκοινοτικών συναλλαγών υπηρεσιών στις οποίες συμμετέχουν φορείς με αριθμούς Φ.Π.Α. που έχουν χορηγηθεί από το κράτος μέλος που παρέχει τις πληροφορίες.

3. τους αριθμούς Φ.Π.Α. των φορέων που πραγματοποίησαν τις παραπάνω ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών και υπηρεσιών (σημείο 2).

4. την συνολική αξία των παραπάνω ενδοκοινοτικών συναλλαγών αγαθών και υπηρεσιών (σημείο 2) και οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί από οποιοδήποτε φορέα αναφέρεται στο σημείο 3 σε φορέα που έχει αριθμό Φ.Π.Α. όπως προβλέπεται από το σημείο 1.

5. την συνολική αξία των παραπάνω ενδοκοινοτικών συναλλαγών αγαθών και υπηρεσιών (σημείο 2) και οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί από οποιοδήποτε φορέα αναφέρεται στο σημείο 3 σε φορέα που έχει αριθμό Φ.Π.Α. από κάποιο άλλο κράτος μέλος και παράλληλα ακολουθούνται οι παρακάτω προϋποθέσεις:

- i. οι πληροφορίες ζητούνται σχετικά με διεξαγόμενη έρευνα για πιθανή απάτη.
- ii. οι πληροφορίες ζητούνται μέσω υπαλλήλου συνδέσμου Eurofisc, ο οποίος έχει νόμιμη πρόσβαση στις συγκεκριμένες πληροφορίες βάσει ταυτοποίησης προσωπικού χρήστη για το ηλεκτρονικό σύστημα.
- iii. οι πληροφορίες ζητούνται μόνο στις γενικές εργάσιμες ώρες.

## Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών

Όλοι οι οικονομικοί φορείς που είναι υποκείμενοι σε Φ.Π.Α. εκτός από τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που υποχρεούνται να πραγματοποιούν, υποχρεούνται να υποβάλλουν και έναν Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων.

Στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών παρουσιάζονται τα εξής στοιχεία για τους αγοραστές αγαθών ή για τους λήπτες υπηρεσιών:

1. το κράτος μέλος
2. οι λεπτομέρειες του αριθμού Φ.Π.Α.
3. η φορολογητέα αξία των παραδόσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, δηλαδή των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, των τριγωνικών ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και των ενδοκοινοτικών παρεχόμενων υπηρεσιών, η αξία των οποίων έχει μειωθεί από τυχόν χορηγημένες στον αγοραστή ή στον παραλήπτη εκπτώσεις.

Στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών παρουσιάζονται τα εξής στοιχεία για τους προμηθευτές αγαθών ή για τους παρέχοντες υπηρεσιών:

1. το κράτος μέλος
2. οι λεπτομέρειες του αριθμού Φ.Π.Α.
3. η φορολογητέα αξία των αποκτήσεων που έχουν πραγματοποιηθεί, δηλαδή των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, των τριγωνικών ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και των ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών, η αξία των οποίων έχει μειωθεί από τυχόν χορηγημένες στον αγοραστή ή στον παραλήπτη εκπτώσεις.

Σε περιπτώσεις υποκείμενων σε Φ.Π.Α. που διενεργούν τριγωνικές ενδοκοινοτικές συναλλαγές, τότε αυτοί είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν ανακεφαλαιωτικό πίνακα



ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών για αποκτήσεις που έχουν πραγματοποιήσει από κράτος μέλος και που προορίζονται να παραδοθούν σε άλλο κράτος μέλος και επιπλέον είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών για τις οιονεί ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούν σε άλλο κράτος μέλος (Taxheaven, 2020).

Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία<sup>22</sup>, οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες για να είναι εμπρόθεσμοι θα πρέπει να υποβάλλονται μέσω της χρήσης της ηλεκτρονικής πλατφόρμας TAXISnet ασχέτως με την κατηγορία βιβλίων που ο κάθε οικονομικός φορέας τηρεί, ενώ σε περίπτωση υποβολής διορθωτικών ή εκπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων, αυτή θα πρέπει να γίνεται σε έντυπη μορφή στην εκάστοτε αρμόδια φορολογική αρχή.

Οι οικονομικοί φορείς οι οποίοι είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν τους αρχικούς και εμπρόθεσμους ανακεφαλαιωτικούς πινάκες σε έντυπη μορφή στην εκάστοτε αρμόδια φορολογική αρχή, είναι οι παρακάτω:

- Οι υποκείμενοι σε Φ.Π.Α. οι οποίοι δεν υποχρεούνται να υποβάλλουν περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και συγκεκριμένα:
  - Οι υποκείμενοι σε Φ.Π.Α. οι οποίοι υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών που ρυθμίζεται από το άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α.
  - Οι υποκείμενοι σε Φ.Π.Α. οι οποίοι συμμετέχουν σε ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών και δεν δικαιούνται καμία έκπτωση.

---

<sup>22</sup> Η κύρια πηγή των κανόνων και των διαδικασιών σχετικά με τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών είναι η Πολιτογραφημένη Διαταγή 1127/25.9.2009 «Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών (έντυπο 047 – Φ.Π.Α., έκδοση 2009, Φ4/TAXIS). Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (έντυπο 052 – Φ.Π.Α., έκδοση 2009, Φ5/TAXIS). Υποχρεωτική υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων, ανακεφαλαιωτικών πινάκων με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISnet)»

- Οι οικονομικοί φορείς του ελληνικού Δημοσίου, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, οι δήμοι, οι κοινότητες, οι συνεταιρισμοί και όλα τα νομικά πρόσωπα με μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα.
- Οι υποκείμενοι σε Φ.Π.Α. οι οποίοι έχουν προβεί σε δήλωση παύσης εργασιών ή έχουν τεθεί σε καθεστώς αδράνειας, εκκαθάρισης ή πτώχευσης, εφόσον έχουν κάνει υποβολή ανάλογης δήλωσης μεταβολών στην αρμόδια φορολογική αρχή, κατά την χρονική περίοδο υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων.
- Οι οικονομικοί φορείς που έχουν μετασηματιστεί, μετατραπεί, συγχωνευτεί, διασπαστεί ή απορροφηθεί.
- Οι υποκείμενοι σε Φ.Π.Α. οι οποίοι έχουν διενεργήσει παύση και επανέναρξη εργασιών στην ίδια ημερολογιακή περίοδο και για τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες που υποχρεούνται να υποβάλλουν για συναλλαγές που πραγματοποίησαν από την αρχής της επανέναρξης εργασιών μέχρι και το τέλος της ίδιας ημερολογιακής περιόδου, εφόσον είχε προηγηθεί υποβολή ανακεφαλαιωτικών πινάκων για συναλλαγές που είχαν διενεργηθεί πριν από την παύση εργασιών και για την ίδια ημερολογιακή περίοδο.
- Η Τράπεζα της Ελλάδος.

Καταληκτική ημερομηνία υποβολής για τους αρχικούς και εμπρόθεσμους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες μέσω της πλατφόρμας TAXISnet έχει οριστεί η 26<sup>η</sup> μέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου στην οποία αφορά. Σε περίπτωση που σε μία δεδομένη ημερολογιακή περίοδο ένας οικονομικός φορέας δεν έχει πραγματοποιήσει φορολογητέες πράξεις, τότε δεν υποχρεούται να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικούς πίνακες.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### Απάτες Φ.Π.Α. στις Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές

Η άνοδος των φορολογικών συντελεστών Φ.Π.Α. που παρουσιάστηκαν σε προηγούμενο κεφάλαιο και οι οποίες αφορούν τις περισσότερες ευρωπαϊκές χώρες, έχουν οδηγήσει σε πολλές περιπτώσεις φοροδιαφυγής. Οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές δεν αποτελούν την εξαίρεση, καθώς οι οικονομικές δυσκολίες που αντιμετωπίζει πλήθος εταιριών την τελευταία δεκαετία, έχουν οδηγήσει αρκετούς εμπόρους στο να διαπράξουν απάτες με τον Φ.Π.Α. Το θέμα της απάτης Φ.Π.Α. αφορά και την Ελλάδα αλλά και όλες σχεδόν τις χώρες της Ευρώπης, ενώ η επίλυσή του αποτελεί ένα συνεχιζόμενο θέμα συζήτησης των αρμόδιων φορολογικών αρχών (Σουλιότης και Τέλλογλου, 2019).

Το πρόβλημα της απάτης Φ.Π.Α. δεν είναι καινούργιο, καθώς οργανωμένες απάτες Φ.Π.Α. είχαν εμφανιστεί από τις δεκαετίες του 1960 και του 1970, ενώ σε ενδοκοινοτικό επίπεδο οι απάτες Φ.Π.Α. ξεκίνησαν με την εφαρμογή της ενιαίας ευρωπαϊκής εσωτερικής αγοράς το 1993. Οι απάτες αυτές έχουν οδηγήσει όλα αυτά τα χρόνια σε απώλεια δισεκατομμυρίων ευρώ ετησίως και έτσι έχουν προκαλέσει ιδιαίτερη ανησυχία στις κυβερνήσεις των ευρωπαϊκών χωρών.

Σύμφωνα με εκτιμήσεις της Ευρωπαϊκής Ένωσης σχετικά με το μέγεθος της παραοικονομίας, αυτή κυμαίνεται περίπου στα 2 τρισεκατομμύρια ευρώ, δηλαδή αναλογεί στο 20% του Α.Ε.Π. της Κοινότητας. Η παραοικονομία στην Ελλάδα για την περίοδο από το 2003 έως και το 2015 έφτανε σε μέσο όρο το 25% του Α.Ε.Π. της χώρας, ενώ ο μέσος όρος για την Ευρωζώνη ήταν στο 19% και για την Ευρωπαϊκή Ένωση στο 20% (Επαγγελματικό Επιμελητήριο Αθηνών, 2017). Συγκεκριμένα για την παραοικονομία στα πλαίσια του Φ.Π.Α., εκτιμάται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή ότι οι οργανωμένες ενδοκοινοτικές απάτες Φ.Π.Α. ανέρχονται στα 30 δισεκατομμύρια ευρώ ανά κράτος μέλος, τα οποία φυσικά αποτελούν διαφυγόντα έσοδα των κρατών μελών. Τα 40 με 60 δισεκατομμύρια ευρώ από αυτά οφείλονται σε εγκληματικές οργανώσεις, το 2% των οποίων ευθύνεται για το 80% της απάτης στις ενδοκοινοτικές

συναλλαγές (Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, 2015). Επιπλέον, σχεδόν το 12% των συνολικών εσόδων από τον Φ.Π.Α. δεν εισπράττεται ποτέ και αποτελούν αυτό που αποκαλείται έλλειμμα Φ.Π.Α (Κόντος, 2013).

Μία από τις πιο συχνές μεθόδους παραβίασης του συστήματος Φ.Π.Α. των ενδοκοινοτικών συναλλαγών είναι η αποκαλούμενη απάτη του αφανούς εμπόρου. Με τη συγκεκριμένη μέθοδο ένας προμηθευτής που βρίσκεται στο κράτος μέλος Α, και αποκαλείται επιχείρηση - όχημα, παραδίδει εμπορεύματα με απαλλαγή Φ.Π.Α. σε μια δεύτερη επιχείρηση που βρίσκεται στο κράτος μέλος Β και αποκαλείται αφανής έμπορος. Ο αφανής έμπορος εκμεταλλευόμενος τα απαλλαγμένα από Φ.Π.Α. εμπορεύματα που έχει παραλάβει, τα μεταπωλεί στην εγχώρια αγορά του κράτους μέλους του σε χαμηλές τιμές, καθώς παρά το γεγονός ότι χρεώνει Φ.Π.Α. στους πελάτες του, αυτός δεν θα τον αποδώσει στις φορολογικές αρχές της χώρας του, αυξάνοντας έτσι τα κέρδη του. Αν ο αφανής έμπορος δεν αφήσει ίχνη των εμπορικών του συναλλαγών και της ταυτότητάς του, το κράτος δεν θα μπορέσει να τον εντοπίσει και να εισπράξει τον φόρο που αναλογεί στα αγαθά ή τις υπηρεσίες που καταναλώθηκαν (Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, 2015). Στις περισσότερες περιπτώσεις, μετά την εξαφάνισή του ο αφανής έμπορος ξεκινά νέα επιχείρηση χρησιμοποιώντας το όνομα καινούργιου μετόχου.

Παραλλαγή του παραπάνω μηχανισμού είναι η απάτη μέσω μεσίτη. Ο αφανής έμπορος χρησιμοποιεί έναν πελάτη του (τον μεσίτη), ο οποίος προχωρά στην πώληση ή στην υποθετική πώληση των αγαθών στο εξωτερικό<sup>23</sup> και έπειτα προσπαθεί να διεκδικήσει επιστροφή Φ.Π.Α. από τις φορολογικές αρχές. Η παραπάνω απάτη μπορεί να συνεχιστεί με κυκλικό τρόπο καταλήγοντας στην απάτη που είναι γνωστή ως «καρουζέλ» (Εικόνα 12).

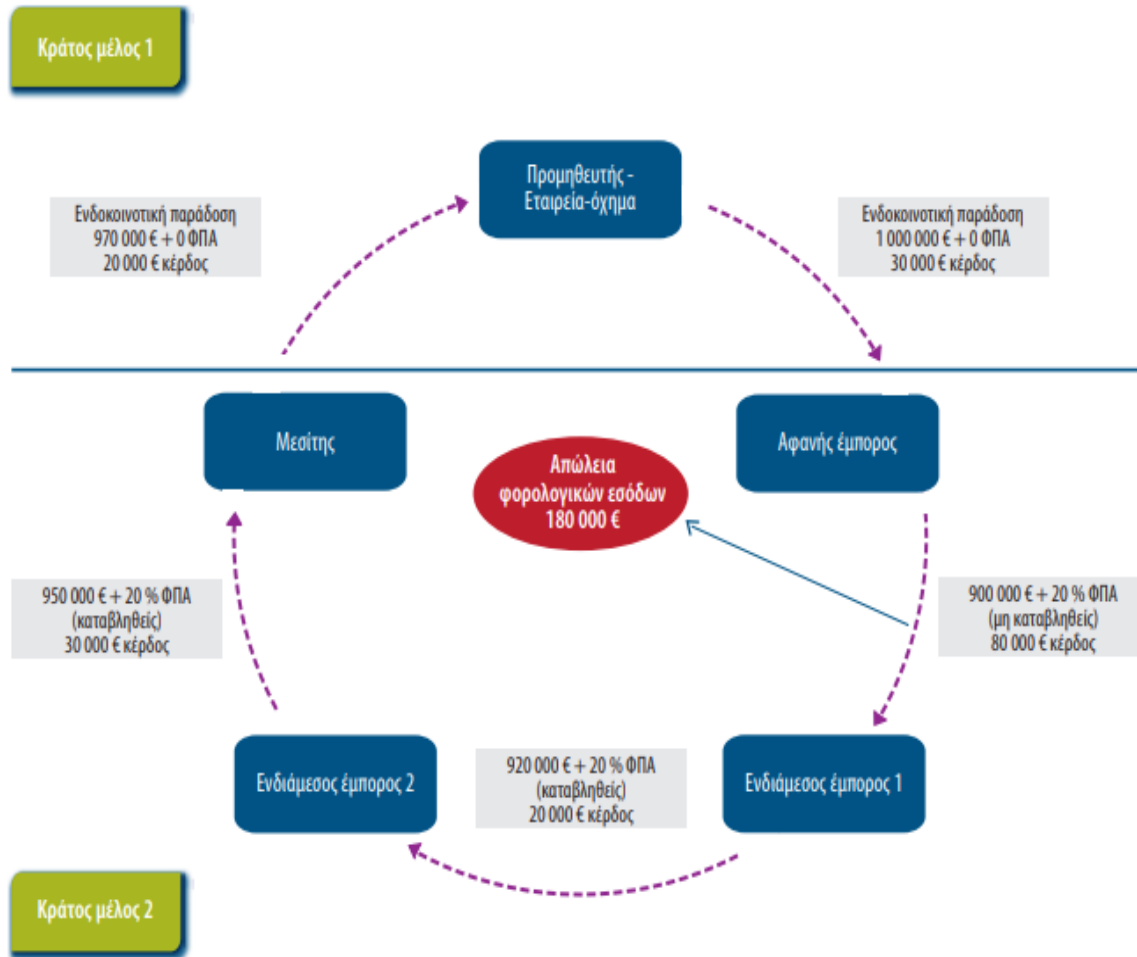
Μία ακόμα απάτη που σε πολλές περιπτώσεις συνδυάζεται με την απάτη καρουζέλ, είναι γνωστή ως Contra Trading. Η απάτη αυτή γίνεται μέσω εικονικών, κατά κύριο λόγο, συναλλαγών οι οποίες πραγματοποιούνται μέσα σε μία φορολογική περίοδο, με σκοπό την

---

<sup>23</sup> Σε πολλές περιπτώσεις η πώληση γίνεται στην επιχείρηση – όχημα.

εξίσωση του Φ.Π.Α. εκρών με τον Φ.Π.Α εισρών και έτσι τελικά στο να μην υπάρχει υποχρέωση απόδοσης Φ.Π.Α στις φορολογικές αρχές (Κόντος, 2013).

**Εικόνα 12: Απάτη «Καρουζέλ»**



Πηγή: Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, 2015.

### Καταπολέμηση της απάτης Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές Συναλλαγές

Λόγω της παγκοσμιοποίησης της οικονομίας και της τεχνολογικής προόδου, έχει καταστεί σαφές ότι μεμονωμένες εθνικές πρωτοβουλίες για την πάταξη της απάτης Φ.Π.Α είναι δύσκολο να λειτουργήσουν. Η ενίσχυση της συνεργασίας των φορολογικών αρχών των κρατών μελών και ο σχεδιασμός μέτρων σε επίπεδο κοινότητας αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για τον εντοπισμό και την πάταξη των φαινομένων απάτης Φ.Π.Α στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

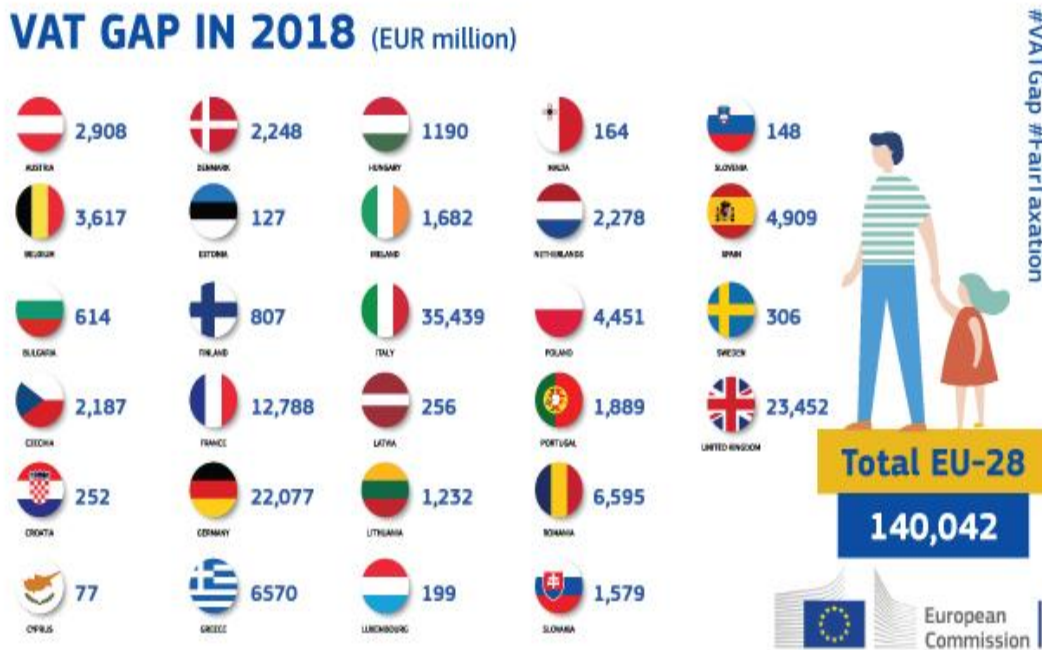
Ένα αρχικό εργαλείο που ουσιαστικά αποτελεί παράλληλα και σύστημα που ελέγχει και προλαμβάνει τις απάτες ενδοκοινοτικού Φ.Π.Α. είναι το σύστημα VIES το οποίο αναλύθηκε σε προηγούμενο κεφάλαιο. Ένα ακόμα μέτρο που έχει προταθεί είναι η επιστροφή του Φ.Π.Α. μόνο αφού αυτός έχει καταβληθεί, μειώνοντας έτσι τα κίνητρα εξαφάνισης των αφανών εμπορών και των μεσιτών τους όταν αυτοί έχουν πραγματοποιήσει εισπράξεις μεγάλων ποσών Φ.Π.Α. Μία ακόμα δράση η οποία εφαρμόζεται στα πλαίσια της Ευρωπαϊκής Ένωσης ονομάζεται Fiscalis. Η δράση αυτή σκοπεύει στην χρηματοδότηση άλλων δραστηριοτήτων όπως για παράδειγμα συστημάτων για επικοινωνία και ανταλλαγή πληροφοριών, πολυμερών ελέγχων, σεμιναρίων και δραστηριοτήτων κατάρτισης (Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, 2015). Μέσω του Fiscalis γίνεται προσπάθεια για την ενίσχυση των κοινοτικών εργαλείων καταπολέμησης της απάτης Φ.Π.Α. και της συνεργασίας μεταξύ των κρατών μελών της κοινότητας.

Ένα ακόμη παράδειγμα προσπάθειας από την πλευρά της Ευρωπαϊκής Ένωσης για πάταξη της απάτης Φ.Π.Α. είναι ο Γενικευμένος Μηχανισμός Αντιστροφής Φ.Π.Α. Ο συγκεκριμένος μηχανισμός προτάθηκε τον Δεκέμβριο του 2016 και ξανά τον Οκτώβριο του 2017 και σύμφωνα με αυτόν θα υπήρχαν προσωρινές παρεκκλίσεις από τους κύριες κανόνες του ισχύοντος συστήματος Φ.Π.Α. με σκοπό την εξάλειψη της απάτης τύπου καρουζέλ. Η πρόταση αυτή εγκρίθηκε από το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο τον Οκτώβριο του 2018, επιτρέποντας στα κράτη μέλη που είχαν θιχθεί περισσότερο από την συγκεκριμένη απάτη να εφαρμόσουν μία γενικευμένη αντιστροφή της επιβάρυνσης Φ.Π.Α (Jaansalu, 2018). Η αντιστροφή αυτή σημαίνει πρακτικά ότι η υποχρέωση για την καταβολή του Φ.Π.Α. μετατοπίζεται από τους προμηθευτές στους πελάτες.

Το παραπάνω μέτρο μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο από τις χώρες που πληρούν πολύ συγκεκριμένες προϋποθέσεις και θα λήξει στις 30 Ιουνίου του 2022. Σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή «Η οδηγία θα προσφέρει βραχυπρόθεσμη λύση για τον περιορισμό της απάτης στα κράτη μέλη που θίγονται περισσότερο, έως ότου ολοκληρωθούν οι διαπραγματεύσεις για ένα νέο και οριστικό σύστημα ΦΠΑ, βάσει του οποίου οι παραδόσεις αγαθών και υπηρεσιών θα φορολογούνται στη χώρα προορισμού».

Για να γίνει αντιληπτό το πόσο σημαντική είναι η εξάλειψη της απάτης Φ.Π.Α. πρέπει να παρουσιαστούν τα στοιχεία για τα ελλείμματα Φ.Π.Α. των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Οι χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχασαν έσοδα από Φ.Π.Α. περίπου 140 δισεκατομμυρίων ευρώ για το 2018 (Εικόνα 13) και παρά το γεγονός ότι τα ελλείμματα Φ.Π.Α. δείχνουν τα τελευταία χρόνια να βελτιώνονται οριακά, τα στοιχεία για το 2020 προβλέπουν αλλαγή στην υπάρχουσα τάση με τις προβλεπόμενες απώλειες να φτάνουν τα 164 δισεκατομμύρια ευρώ για το 2020 εξαιτίας της επίπτωσης της πανδημίας του κοροναϊού στις ευρωπαϊκές οικονομίες (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2020).

Εικόνα 13: Τα Ελλείμματα Φ.Π.Α. των Χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης για το 2018 (σε εκατομμύρια ευρώ)



Πηγή: Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2020.

Τα στοιχεία αυτά υπογραμμίζουν την ανάγκη για μια συνολική μεταρρύθμιση των δράσεων και των προγραμμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης για την πάταξη της απάτης Φ.Π.Α. και για ενισχυμένη συνεργασία μεταξύ των χωρών με στόχο την αύξηση των εισπράξεων από τον Φ.Π.Α. Στο πλαίσιο αυτό κινείται και η πιο πρόσφατη δέσμη φορολογικών μέτρων για μία

«Δίκαιη και απλή φορολογία» που εγκρίθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή στις 15 Ιουλίου του 2020 (Ozkan, 2020).

## Συμπεράσματα και Προτάσεις για Μελλοντική Έρευνα

Παρά ότι γεγονός ότι η Ευρωπαϊκή Ένωση έχει καταφέρει σε μεγάλο μέρος λόγω του σχεδιασμού της και της οργάνωσής της να διευκολύνει το εμπόριο εντός των συνόρων της, συνεχίζουν να υπάρχουν αρκετά πολύπλοκα προβλήματα που επιζητούν λύσεις και τα οποία θέτουν εμπόδια στις επιχειρήσεις. Έτσι, αυτές θα πρέπει να γνωρίζουν όλες τις απαραίτητες προϋποθέσεις σχετικά με το εμπόριο εντός των συνόρων της Ε.Ε. ώστε να μπορούν να λειτουργούν αποδοτικά και αποτελεσματικά και να αποφεύγουν τα πιθανά προβλήματα και όποιες κυρώσεις μπορούν να τα συνοδεύουν.

Η αντιμετώπιση των διασυνοριακών προβλημάτων σχετικά με τον Φ.Π.Α αποτελεί μία πρόκληση καθώς η μεταχείριση του Φ.Π.Α. είναι πολύπλοκη και οι οδηγίες για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές εφαρμόζονται μη ομοιόμορφα στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η Ευρωπαϊκή Ένωση θα πρέπει να εντείνει τις προσπάθειές της για τον έλεγχο της εφαρμογής των υπάρχοντων κανόνων αλλά και για τη δημιουργία ενός συστήματος Φ.Π.Α. το οποίο να είναι δίκαιο για τα κράτη μέλη και επίσης να επιτρέπει την αποτελεσματική καταπολέμηση των περιπτώσεων απάτης Φ.Π.Α. Σύμφωνα με τις συστάσεις του Ευρωπαϊκού Ελεγκτικού Συμβουλίου (2015), τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης θα πρέπει μεταξύ άλλων να συντονίσουν καλύτερα τις πολιτικές τους σχετικά με την πάταξη της απάτης Φ.Π.Α., να αντιμετωπίσουν αποφασιστικά τις αδυναμίες στους υπάρχοντες μηχανισμού ελέγχου, να καταργήσουν οποιαδήποτε εμπόδια στην ανταλλαγή πληροφοριών τόσο σε εθνικό, όσο και σε ευρωπαϊκό επίπεδο, και τέλος αυξήσουν την διοικητική συνεργασία τους.

Η παρούσα εργασία αποσαφήνισε τις θεωρητικές έννοιες σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και το Φ.Π.Α. σε αυτές, ενώ επίσης παρουσίασε σχετικά στατιστικά δεδομένα για τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Μελλοντικές έρευνες θα μπορούσαν να μελετήσουν τις νεότερες αλλαγές στις σχετικές με τον ενδοκοινοτικό Φ.Π.Α. διατάξεις, όπως επίσης και την επίδραση της πανδημίας στο ύψος και στην νομοθεσία των ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Φυσικά



για μπορούν μελλοντικές μελέτες να παρουσιάσουν τα συγκεκριμένα στοιχεία θα πρέπει πρώτα να γίνει δυνατή η συλλογή στατιστικών, δηλαδή να περάσει ο απαραίτητος χρόνος ώστε να μπορεί να πολιτικοποιηθεί η επίπτωση της πανδημίας. Επίσης, οι μελλοντικές έρευνες θα μπορούσαν να αναλύσουν τις νέες μορφές φορολογικής παραβατικότητας σε επίπεδο ενδοκοινοτικών συναλλαγών, όπως επίσης και τα πιθανά μέτρα για την καταπολέμηση της φορολογικής απάτης.

## Βιβλιογραφία

### Ελληνόφωνη

Γεωργακόπουλος, Α. Θ., (2009). *Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική*. Αθήνα: Μπένου.

Γκλεζάκος, Θ. Δ., (2007). *Φ.Π.Α Τα Δύσκολα στην Πράξη*. Αθήνα: ΠΙΜ Πρόγραμμα Διεθνών Μεθόδων.

Διονυσόπουλος, Α., (2017). Άρθρα Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών και τριγωνικές συναλλαγές σύμφωνα με το άρθρο 15 του Ν. 2859/2000 - ΣΟΛ Α.Ε. *Taxheaven*. [online] Διατίθεται στο: <https://www.taxheaven.gr/circulars/25284/arora>. [Πρόσβαση 9 Αυγούστου 2020].

Κόντος, Ι., (2013). ΦΠΑ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ ΚΑΙ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ. *Accountancygreece*. [online] Διατίθεται στο: <https://www.accountancygreece.gr/fpa-endokoinotikon-synallagon-kai-fo/>. [Πρόσβαση 12 Αυγούστου 2020].

Λυμπερόπουλος, Κ., Τζαναβάρας, Β. και Σαλαμούρα, Μ., (2015). *Στρατηγικές Διεθνούς και Εξαγωγικού Μάρκετινγκ*. Αθήνα: Σύνδεσμος Ελληνικών Ακαδημαϊκών Βιβλιοθηκών.

Πλουμάκης, Α., (1999). Ενδοκοινοτική παράδοση (προϋποθέσεις απαλλαγής ΦΠΑ). *B.T.C. Business & Tax Consultant*. [online] Διατίθεται στο: <http://www.zaganidis.eu/index.php/endiiferonta-arthra/7-endokoinotiki-paradosi-proypotheseis-apallagis-fpa>. [Πρόσβαση 8 Αυγούστου 2020].

Ρόμπη, Ε., (1996). *Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές με Συμπλήρωση Δηλώσεων INTRASTAT*. ΠΣ. ΤΕΙ Καβάλα: Σχολή Οικονομίας και Διοίκησης. [pdf] Διατίθεται στο:

<http://83.212.168.57/jspui/bitstream/123456789/4411/1/SDO1041996.pdf>. [Πρόσβαση 7 Αυγούστου 2020].

Σουλιότης, Γ. και Τέλλογλου, Τ., (2019). Οι εξαφανισμένοι έμποροι, ο ΦΠΑ και το... καρουζέλ. *Καθημερινή*. [online] Διατίθεται στο: <https://www.kathimerini.gr/society/1025774/oi-exafanismenoi-emporoi-o-fpa-kai-to-karouyzel/>. [Πρόσβαση 12 Αυγούστου 2020].

Σπηλιωτοπούλου, Α., (2012). *Ενδοκοινοτικές παραδόσεις (άρθρο 28 Κώδικα Φ.Π.Α.)*. [online] Διατίθεται στο: <https://www.e-forologia.gr/cms/viewContents.aspx?id=122781>. [Πρόσβαση 7 Αυγούστου 2020].

Σταματόπουλος, Δ. και Κλώνη, Α., (2015). *ΦΠΑ Ανάλυση-Ερμηνεία*. Αθήνα: Σταματόπουλος.

## Αγγλόφωνη

Ebrill, L., Keen, M., Bodin, J. and Summers, V., (2001). *The Modern VAT*. Washington: International Monetary Fund.

Jaansalu, L., (2018). Απάτη στον τομέα του ΦΠΑ: Πράσινο φως από το Συμβούλιο για γενικευμένη προσωρινή αντιστροφή της επιβάρυνσης. *Ευρωπαϊκό Συμβούλιο*. [online] Διατίθεται στο: <https://www.consilium.europa.eu/el/press/press-releases/2018/10/02/vat-fraud-council-agrees-to-allow-generalised-temporary-reversal-of-liability/>. [Πρόσβαση 13 Αυγούστου 2020].

Lejeune, I., (2011). The EU VAT Experience: What Are the Lessons? In: Tax Analysts, (2011). *The VAT Reader: What a Federal Consumption Tax Would Mean for America*, p.p. 257 –

282. [pdf] Available at: [http://www.taxhistory.org/www/freefiles.nsf/Files/LEJEUNE-21.pdf/\\$file/LEJEUNE-21.pdf](http://www.taxhistory.org/www/freefiles.nsf/Files/LEJEUNE-21.pdf/$file/LEJEUNE-21.pdf). [Accessed 5 August 2020].
- Ozkan, A., (2020). European Commission adopts Tax Package for fair and simple taxation. *PWC*. [online] Available at: <https://www.pwc.ch/en/insights/tax/european-commission-adopts-tax-package-for-fair-and-simple-taxation.html>. [Accessed 14 August 2020].
- Reid, J., (2016). Has A High Value Added Tax Harmed the European Economy? In: *Athens Institute for Education and Research*, Athens. [pdf] Available at: <file:///F:/Downloads/VATandtheEuropeanEconomy.pdf>. [Accessed 7 August 2020].
- Sokolowsky, J., (2016). *What you should know about VAT and selling internationally*. [online] Available at: <https://woocommerce.com/posts/vat-selling-internationally/#>. [Accessed 5 August 2020].
- Sutkaitis, E., (2012). Intra-EU trade and chain transactions under EU VAT – between simplification measures and inconsistent results. *Lund University: School of Economics and Management*. [pdf] Available at: <http://lup.lub.lu.se/luur/download?func=downloadFile&recordOId=2612437&fileOId=2612594> [Accessed 2 August 2020].

## Λιαδικτυακές Πηγές

- Ελληνική Στατιστική Αρχή, (2020). *Thresholds 2020*. [online] Διατίθεται στο: [https://eurostat.statistics.gr/announcement\\_en?id=20](https://eurostat.statistics.gr/announcement_en?id=20). [Πρόσβαση 9 Αυγούστου 2020].

Επαγγελματικό Επιμελητήριο Αθηνών, (2017). *Παραοικονομία και φοροδιαφυγή στην Ελλάδα.*

[online] Διατίθεται στο: <https://www.eea.gr/arthra-eea/paraoikonomia-kai-forodiatygi-stin-ellada/>. [Πρόσβαση 13 Αυγούστου 2020].

Επίσημος Ιστότοπος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, (2020). *Ερωτήσεις VIES (Σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών ΦΠΑ).* [online] Διατίθεται στο:

[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/vies-vat-information-exchange-system-enquiries\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/vies-vat-information-exchange-system-enquiries_en). [Πρόσβαση 8 Αυγούστου 2020].

Επίσημος Ιστότοπος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, (2020). *Πληρωμή ειδικών φόρων κατανάλωσης.*

[online] Διατίθεται στο: [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/excise-duties-eu-paying-excise-duties/index\\_el.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/excise-duties-eu-paying-excise-duties/index_el.htm). [Πρόσβαση 10 Αυγούστου 2020].

Ευρωπαϊκή Επιτροπή, (2020). *Εδαφικό καθεστώς χωρών της ΕΕ και ορισμένων εδαφών.* [online]

Διατίθεται στο: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/territorial-status-eu-countries-certain-territories\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/territorial-status-eu-countries-certain-territories_en). [Πρόσβαση 4 Αυγούστου 2020].

Ευρωπαϊκή Επιτροπή, (2020). *VAT Gap: EU countries lost €140 billion in VAT revenues in 2018, with a potential increase in 2020 due to coronavirus.* [pdf] Available at:

[https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip\\_20\\_1579](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/ip_20_1579). [Accessed 14 August 2020].

Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, (2015). *Αντιμετώπιση της ενδοκοινοτικής απάτης στον τομέα του*

*ΦΠΑ: ανάγκη για περαιτέρω δράση.* [pdf] Διατίθεται στο:

[https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15\\_24/SR\\_VAT\\_FRAUD\\_EL.pdf](https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR15_24/SR_VAT_FRAUD_EL.pdf).

[Πρόσβαση 12 Αυγούστου 2020].

Eur – Lex, (1991). *Οδηγία 91/680/ΕΟΚ του Συμβουλίου της 16ης Δεκεμβρίου 1991 για τη συμπλήρωση του κοινού συστήματος φόρου προστιθέμενης αξίας και την τροποποίηση, ενόψει της κατάργησης των φορολογικών συνόρων, της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ*. [online] Διατίθεται στο: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=celex:31991L0680>.

[Πρόσβαση 4 Αυγούστου 2020].

Eur – Lex, (2010). *Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 904/2010 του Συμβουλίου, της 7ης Οκτωβρίου 2010, για τη διοικητική συνεργασία και την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας*. [online] Διατίθεται στο: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/el/TXT/?uri=CELEX:32010R0904>. [Πρόσβαση 10 Αυγούστου 2020].

Eur – Lex, (2012). *Ενοποιημένη απόδοση της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης*. [online] Διατίθεται στο: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/ALL/?uri=CELEX:12012E/TXT>. [Πρόσβαση 6 Αυγούστου 2020].

Eurostat, (2015). *Intra-EU trade - exchange of micro-data*. [online] Available at: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Intra-EU\\_trade\\_-\\_exchange\\_of\\_micro-data#Conclusion](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php/Intra-EU_trade_-_exchange_of_micro-data#Conclusion). [Accessed 9 August 2020].

Eurostat, (2019). *Quality report on European statistics on international trade in goods*. [pdf] Available at: <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/7870049/9568307/KS-FT-19-002-EN-N.pdf/856f28e5-e9f6-4669-8be0-2a7aa5b1ee67>. [Accessed 8 August 2020].

- Eurostat, (2020). *Intra-EU trade in goods - main features*. [online] Available at: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Intra-EU trade in goods - main features#Evolution of intra-EU trade in goods: 2003-2019](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Intra-EU_trade_in_goods_-_main_features#Evolution_of_intra-EU_trade_in_goods:_2003-2019). [Accessed 6 August 2020].
- IEEE, (2020). *Value Added Tax (VAT) and Goods and Services Tax (GST)*. [online] Available at: <https://www.ieee.org/about/volunteers/tax-administration/vat-gst-info.html>. [Accessed 5 August 2020].
- Taxheaven, (2020). *NΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 2859 Κόρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας*. [online] Διατίθεται στο: <https://www.taxheaven.gr/law/2859/2000>. [Πρόσβαση 3 Αυγούστου 2020].
- Taxheaven, (2020). *Οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006 (2006/112/EE) Σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας*. [online] Διατίθεται στο: <https://www.taxheaven.gr/circulars/9610/odhgia-2006-112-ek-toy-symboylioy-ths-28hs-noembrioy-2006-2006-112-ee>. [Πρόσβαση 10 Αυγούστου 2020].
- Taxheaven, (2020). *Υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και παραδόσεων αγαθών, καθώς και παροχής και λήψης υπηρεσιών, για συναλλαγές που αφορούν τον προηγούμενο μήνα*. [online] Διατίθεται στο: <https://www.taxheaven.gr/calendar/event/6100>. [Πρόσβαση 11 Αυγούστου 2020].
- VATupdate, (2020). *European Union VAT Directive 2006/112*. [pdf] Available at: <https://www.vatupdate.com/wp-content/uploads/2020/01/vatupdate.com-European->

[Union-VAT-Directive-2006-with-amendments-effective-Jan-1-2020.pdf](#). [Accessed 8 August 2020].