



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ
ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Βρυξέλλες, 4.10.2017
COM(2017) 569 final

2017/0251 (CNS)

Πρόταση

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ όσον αφορά την εναρμόνιση και απλούστευση ορισμένων κανόνων στο σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας και τη θέσπιση του οριστικού συστήματος για τη φορολόγηση των συναλλαγών μεταξύ κρατών μελών

{ SWD(2017) 325 final }

{ SWD(2017) 326 final }

ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ

1. ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΠΡΟΤΑΣΗΣ

• Αιτιολόγηση και στόχοι της πρότασης

Οι έμμεσοι φόροι κατανάλωσης διέπονται σε διεθνές επίπεδο από τη θεμελιώδη αρχή της φορολόγησης στη χώρα προορισμού. Με άλλα λόγια, οι φόροι επιβάλλονται στη χώρα στην οποία καταναλώνονται τα αγαθά και οι υπηρεσίες.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) είναι ο παλαιότερος φόρος κατανάλωσης στην Ευρώπη. Το 1967 αναλήφθηκε η δέσμευση για τη θέσπιση οριστικού καθεστώτος ΦΠΑ το οποίο θα λειτουργούσε στο εσωτερικό της Ευρωπαϊκής Κοινότητας με τον ίδιο τρόπο που θα λειτουργούσε και στο εσωτερικό μιας χώρας¹. Η ανάγκη κατάργησης των φορολογικών συνόρων μεταξύ των κρατών μελών έως τα τέλη του 1992 κατέστησε αναγκαία την επανεξέταση του τρόπου φορολόγησης του εμπορίου αγαθών στην Ευρωπαϊκή Κοινότητα. Στόχος ήταν η φορολόγηση των αγαθών στη χώρα καταγωγής προκειμένου οι προϋποθέσεις που ισχύουν στο εγχώριο εμπόριο να ισχύουν και στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, αντικατοπτρίζοντας πλήρως την ιδέα μιας πραγματικής εσωτερικής αγοράς.

Δεδομένου ότι δεν είχαν ωριμάσει οι πολιτικές και τεχνικές συνθήκες για ένα τέτοιο σύστημα, εγκρίθηκε ένα μεταβατικό καθεστώς ΦΠΑ². Όσον αφορά τις συναλλαγές αγαθών μεταξύ επιχειρήσεων (B2B), το εν λόγω καθεστώς διαχώρισε τη διασυνοριακή κυκλοφορία αγαθών σε δύο διαφορετικές συναλλαγές: απαλλαγή των παραδόσεων στο κράτος μέλος αναχώρησης των αγαθών και ενδοκοινοτική απόκτηση φορολογούμενη στο κράτος μέλος προορισμού. Οι κανόνες αυτοί θεωρήθηκαν προσωρινής ισχύος και παρουσιάζουν μειονεκτήματα διότι η δυνατότητα αγοράς αγαθών χωρίς ΦΠΑ αυξάνει την ευκαιρία απάτης, ενώ η εγγενής πολυπλοκότητα του συστήματος δεν ευνοεί το διασυνοριακό εμπόριο. Ωστόσο, αυτό το μεταβατικό καθεστώς εξακολουθεί να ισχύει περισσότερα από 20 έτη μετά την έγκρισή του.

Κατόπιν ευρείας δημόσιας συζήτησης η οποία δρομολογήθηκε με διαβούλευση για την Πράσινη Βίβλο σχετικά με το μέλλον του ΦΠΑ³ (Πράσινη Βίβλος) στις 6 Δεκεμβρίου 2011, η Επιτροπή εξέδωσε την ανακοίνωση Σχετικά με το μέλλον του ΦΠΑ — Προς ένα απλούστερο, ισχυρότερο και αποτελεσματικότερο σύστημα ΦΠΑ προσαρμοσμένο στην ενιαία αγορά⁴. Στην εν λόγω διαβούλευση επιβεβαιώθηκε ότι πολλές επιχειρήσεις θεωρούν ότι η πολυπλοκότητα, το πρόσθετο κόστος συμμόρφωσης και η νομική αβεβαιότητα του συστήματος ΦΠΑ συχνά τους αποτρέπει από το να συμμετέχουν σε διασυνοριακές δραστηριότητες και να αποκομίζουν τα οφέλη της ενιαίας αγοράς. Αποτέλεσε επίσης ευκαιρία για την εξέταση του κατά πόσον εξακολουθεί να ισχύει η δέσμευση που είχε αναληφθεί το 1967.

¹ Πρώτη οδηγία 67/227/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 11ης Απριλίου 1967, περί της εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών· Δεύτερη οδηγία 67/228/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 11ης Απριλίου 1967, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — διάθρωση και κανόνες εφαρμογής του κοινού συστήματος φόρου προστιθέμενης αξίας.

² 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 (ΕΕ L 376 της 31.12.1991, σ. 1).

³ COM(2010) 695, Έγγραφο εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής, SEC(2010) 1455 της 1.12.2010.

⁴ COM(2011) 851 της 6.12.2011.

Από συζητήσεις με τα κράτη μέλη προέκυψε ότι ο στόχος της φορολόγησης στο κράτος μέλος καταγωγής ήταν ακόμα δύσκολο να επιτευχθεί από πολιτική άποψη, γεγονός που επιβεβαιώθηκε από το Συμβούλιο τον Μάιο του 2012⁵. Επίσης, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο⁶ και η Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή⁷ αναγνώρισαν το αδιέξοδο και προώθησαν ως ρεαλιστική λύση ένα νέο σύστημα ΦΠΑ βασισμένο στην αρχή της φορολόγησης στον προορισμό.

Μετά την έκδοση της προαναφερθείσας ανακοίνωσης, η Επιτροπή ξεκίνησε έναν ευρείας βάσης και διαφανή διάλογο με τα κράτη μέλη και τα ενδιαφερόμενα μέρη προκειμένου να εξετάσει λεπτομερώς τους διάφορους πιθανούς τρόπους εφαρμογής της αρχής φορολόγησης στον προορισμό. Εν προκειμένω, η βασική ιδέα ήταν ότι η επιχειρηματική δραστηριότητα σε ολόκληρη την Ευρωπαϊκή Ένωση (εφεξής «Ένωση» ή «ΕΕ») θα πρέπει να είναι εξίσου απλή και ασφαλής με τη συμμετοχή σε καθαρά εγχώριες δραστηριότητες. Ο εν λόγω διάλογος πραγματοποιήθηκε ιδίως μέσω της ομάδας για το μέλλον του ΦΠΑ (GFV)⁸ και της ομάδας εμπειρογνομόνων σε θέματα ΦΠΑ (VEG)⁹.

Μετά το πέρας των εν λόγω εργασιών, η Επιτροπή ενέκρινε στις 7 Απριλίου 2016 το Σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ – Προς έναν ενιαίο χώρο ΦΠΑ στην ΕΕ – Η ώρα των αποφάσεων¹⁰ (Σχέδιο δράσης ΦΠΑ). Η Επιτροπή ανακοίνωσε, μεταξύ άλλων, την πρόθεσή της να θεσπίσει οριστικό σύστημα ΦΠΑ για το ενδοενωσιακό διασυνοριακό εμπόριο βάσει της αρχής της φορολόγησης στο κράτος μέλος προορισμού των αγαθών προκειμένου να δημιουργηθεί ένας ισχυρός ενιαίος ευρωπαϊκός χώρος ΦΠΑ. Στο πρόγραμμα εργασίας της Επιτροπής για το 2017¹¹ συμπεριλήφθηκε νομοθετική πρόταση για ένα τέτοιο απλούστερο και θωρακισμένο έναντι της απάτης οριστικό σύστημα ΦΠΑ για το ενδοενωσιακό εμπόριο.

Στα συμπεράσματά του της 25ης Μαΐου 2016¹², το Συμβούλιο έλαβε υπόψη τις παρατηρήσεις που έθεσε η Επιτροπή στο σχέδιο δράσης της για τον ΦΠΑ όσον αφορά την πορεία προς ένα οριστικό σύστημα ΦΠΑ, καθώς και την πρόθεσή της να υποβάλει, ως πρώτο βήμα, νομοθετική πρόταση το 2017 σχετικά με το οριστικό σύστημα ΦΠΑ για το διασυνοριακό εμπόριο μεταξύ επιχειρήσεων. Επανελάβε την άποψή του ότι η αρχή της «φορολόγησης των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών στο κράτος μέλος καταγωγής» θα πρέπει

⁵ Συμπεράσματα του Συμβουλίου σχετικά με το μέλλον του ΦΠΑ - 3167η συνεδρίαση του Συμβουλίου Οικονομικών και Δημοσιονομικών Θεμάτων, Βρυξέλλες, 15 Μαΐου 2012 (βλ. ειδικότερα το σημείο Β 4) http://www.consilium.europa.eu/uedocs/cms_data/docs/pressdata/en/ecofin/130257.pdf

⁶ Ψήφισμα του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου της 13ης Οκτωβρίου 2011 σχετικά με το μέλλον του ΦΠΑ (P7_TA(2011)0436)

⁷ Γνωμοδότηση της Ευρωπαϊκής Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής, της 14ης Ιουλίου 2011, με θέμα «Πράσινη Βίβλος σχετικά με το μέλλον του ΦΠΑ — Προς ένα απλούστερο, ισχυρότερο και αποτελεσματικότερο σύστημα ΦΠΑ» <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=celex:52011AE1168>

⁸ Η ομάδα για το μέλλον του ΦΠΑ παρέχει ένα φόρουμ συζήτησης με τους εκπροσώπους των φορολογικών διοικήσεων των κρατών μελών σε θέματα ΦΠΑ σχετικά με τις προνομοθετικές πρωτοβουλίες της Επιτροπής και για ανταλλαγές απόψεων σχετικά με την κατάρτιση της μελλοντικής νομοθεσίας για τον ΦΠΑ.

⁹ Η ομάδα εμπειρογνομόνων σε θέματα ΦΠΑ απαρτίζεται από 40 μέλη: άτομα με την απαιτούμενη εμπειρογνομοσύνη στον τομέα του ΦΠΑ και οργανώσεις που εκπροσωπούν ιδίως επιχειρήσεις, φοροτεχνικούς και πανεπιστημιακούς.

¹⁰ COM(2016) 148 final.

¹¹ Πρόγραμμα εργασίας της Επιτροπής 2017: Δημιουργία μιας Ευρώπης που προστατεύει, ενδυναμώνει και υπερασπίζεται τους πολίτες της, COM(2016) 710 final.

¹² Βλ.: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?qid=1487237841093&uri=CELEX:52016DC0710>

Βλ.: <http://www.consilium.europa.eu/el/press/press-releases/2016/05/25-conclusions-vat-action-plan/>

να αντικατασταθεί από την αρχή της «φορολόγησης στο κράτος μέλος προορισμού». Επίσης, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο επικρότησε την πρόθεση της Επιτροπής να προτείνει έως το 2017 ένα οριστικό σύστημα ΦΠΑ, το οποίο θα είναι απλό, δίκαιο, συνεκτικό, αποτελεσματικό και λιγότερο ευεπίφορο σε απάτη¹³.

Στα συμπεράσματά του της 8ης Νοεμβρίου 2016¹⁴, το Συμβούλιο δήλωσε ότι, ενώ η Επιτροπή επεξεργάζεται το οριστικό σύστημα ΦΠΑ για το ενδοενοσιακό εμπόριο, θα πρέπει στο μεταξύ να γίνουν βελτιώσεις στο ισχύον σύστημα ΦΠΑ. Σε αυτό το πλαίσιο, το Συμβούλιο ζήτησε να γίνουν τροποποιήσεις σε τέσσερις τομείς:

- Αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ: το Συμβούλιο κάλεσε την Επιτροπή να υποβάλει νομοθετική πρόταση ώστε ο έγκυρος αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του υποκείμενου στον φόρο ή μη υποκείμενου στον φόρο νομικού προσώπου που αποκτά τα αγαθά, ο οποίος έχει χορηγηθεί από κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος από το οποίο ξεκίνησε η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών, να συνιστά συμπληρωματική ουσιαστική προϋπόθεση για την εφαρμογή απαλλαγής όσον αφορά τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών.
- Αλυσιδωτές συναλλαγές: το Συμβούλιο κάλεσε την Επιτροπή να προτείνει ενιαία κριτήρια και κατάλληλες νομοθετικές βελτιώσεις που θα οδηγήσουν σε μεγαλύτερη ασφάλεια δικαίου και σε εναρμονισμένη εφαρμογή των κανόνων περί ΦΠΑ, κατά τον καθορισμό του ΦΠΑ για τις αλυσιδωτές συναλλαγές, συμπεριλαμβανομένων των τριγωνικών συναλλαγών.
- Απόθεμα στη διάθεση συγκεκριμένου αγοραστή (Call-off Stock): το Συμβούλιο κάλεσε την Επιτροπή να προτείνει τροποποιήσεις στους ισχύοντες κανόνες για τον ΦΠΑ ώστε να καταστεί δυνατή η απλούστευση και η ενιαία αντιμετώπιση των ρυθμίσεων για τα αποθέματα «call-off» στο διασυνοριακό εμπόριο. Εν προκειμένω, το «απόθεμα call-off» αναφέρεται στην κατάσταση κατά την οποία ένας πωλητής μεταφέρει αγαθά σε αποθήκη στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντος άλλου κράτους μέλους και ο εν λόγω αποκτών καθίσταται ο ιδιοκτήτης των αγαθών κατά την έξοδό τους από την αποθήκη.
- Απόδειξη ενδοκοινοτικής παράδοσης: το Συμβούλιο κάλεσε την Επιτροπή να διερευνήσει δυνατότητες για ένα κοινό πλαίσιο συνιστώμενων κριτηρίων σχετικά με τα αποδεικτικά στοιχεία που απαιτούνται προκειμένου να ζητηθεί απαλλαγή για ενδοκοινοτικές παραδόσεις.

Προκειμένου να ικανοποιηθεί το αίτημα του Συμβουλίου, προτείνονται τροποποιήσεις στην οδηγία για τον ΦΠΑ¹⁵ για τους τρεις πρώτους τομείς. Για τον τέταρτο τομέα απαιτείται

¹³ Ψήφισμα του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, της 24ης Νοεμβρίου 2016, με θέμα «Προς ένα οριστικό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) και την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ» (2016/2033(INI))
<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&language=EL&reference=P8-TA-2016-0453>

¹⁴ Συμπεράσματα του Συμβουλίου, της 8ης Νοεμβρίου 2016, για τη βελτίωση των ισχυόντων κανόνων περί ΦΠΑ της ΕΕ όσον αφορά τις διασυνοριακές συναλλαγές (αριθ. 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 της 9ης Νοεμβρίου 2016)
<http://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14257-2016-INIT/el/pdf>

¹⁵ Οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 347 της 11.12.2006, σ. 1).

τροποποίηση του εκτελεστικού κανονισμού για τον ΦΠΑ¹⁶ και, συνεπώς, υπόκειται σε χωριστή πρόταση.

Επιπλέον, η παρούσα πρόταση θέτει τους ακρογωνιαίους λίθους του οριστικού συστήματος για το ενδοενοσιακό εμπόριο μεταξύ επιχειρήσεων. Μια πρόταση που αναμένεται το 2018 θα παρέχει περαιτέρω λεπτομερείς τεχνικές διατάξεις για την πραγματική εφαρμογή αυτών των ακρογωνιαίων λίθων. Συνεπώς, το πρώτο νομοθετικό βήμα για το οριστικό σύστημα ΦΠΑ που ανακοινώθηκε στο σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ¹⁷ περιλαμβάνει δύο επιμέρους βήματα: ένα το οποίο συμπεριλαμβάνεται στην παρούσα πρόταση και αποτελείται από τους προαναφερθέντες ακρογωνιαίους λίθους, και ένα ακόμα το οποίο θα πραγματοποιηθεί το 2018¹⁸.

- **Συνοχή με τις ισχύουσες διατάξεις στον τομέα πολιτικής**

Η θέσπιση οριστικού συστήματος για τις ενδοενοσιακές παραδόσεις αγαθών αποτελεί ένα από τα βασικά στοιχεία του σχεδίου δράσης για τον ΦΠΑ. Η παρούσα πρόταση αποτελεί βήμα προς την αντικατάσταση του μεταβατικού καθεστώτος, το οποίο εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου 1993, με οριστικό σύστημα ΦΠΑ για το ενδοενοσιακό εμπόριο μεταξύ επιχειρήσεων, στο πλαίσιο του οποίου οι εγχώριες και οι διασυνοριακές συναλλαγές αγαθών θα αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο¹⁹. Επιπλέον, το εν λόγω οριστικό σύστημα ΦΠΑ θα δημιουργήσει έναν ισχυρό, ενιαίο ευρωπαϊκό χώρο ΦΠΑ, ο οποίος μπορεί να στηρίξει μια βαθύτερη και δικαιότερη ενιαία αγορά που συμβάλλει στην τόνωση της απασχόλησης, της ανάπτυξης, των επενδύσεων και της ανταγωνιστικότητας.

- **Συνοχή με άλλες πολιτικές της Ένωσης**

Η δημιουργία ενός απλού, σύγχρονου και θωρακισμένου έναντι της απάτης συστήματος ΦΠΑ αποτελεί μία από τις φορολογικές προτεραιότητες που έθεσε η Επιτροπή για το 2017²⁰.

Η καταπολέμηση της απάτης του «αφανούς εμπόρου» στον τομέα του ΦΠΑ αποτελεί επίσης έναν από τους τομείς προτεραιότητας της Ευρωπαϊκής Ένωσης στον χώρο του εγκλήματος, σύμφωνα με τον κύκλο πολιτικής της ΕΕ για την περίοδο 2014-2017 από την Ευρωπόλ²¹.

¹⁶ Εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 282/2011 του Συμβουλίου, της 15ης Μαρτίου 2011, για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (αναδιατύπωση) (ΕΕ L 77 της 23.3.2011, σ. 1).

¹⁷ Το σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ προέβλεπε δύο νομοθετικά βήματα σχετικά με τη θέσπιση του οριστικού συστήματος ΦΠΑ. Βλ. τις δύο τελευταίες παραγράφους του σημείου 4 του σχεδίου δράσης για τον ΦΠΑ για περαιτέρω λεπτομέρειες σχετικά με το περιεχόμενο αυτών των νομοθετικών βημάτων.

¹⁸ Λεπτομερής περιγραφή των διαδοχικών βημάτων και των επιμέρους βημάτων για τη θέσπιση του οριστικού συστήματος ΦΠΑ περιλαμβάνεται στην ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο και την Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή – «On the follow-up to the Action Plan on VAT - Towards a single EU VAT area - Time to act» (Σχετικά με τη συνέχεια στο σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ - Προς έναν ενιαίο χώρο ΦΠΑ στην ΕΕ - Ώρα για δράση) (COM(2017) [...]).

¹⁹ Ενδεχομένως να χρειαστεί να αξιολογηθούν μελλοντικά ορισμένα τελωνειακά καθεστάτα (π.χ. το τελωνειακό καθεστώς 42) προκειμένου να διασφαλιστεί η συνεπής εφαρμογή αυτής της αρχής σε συνδυασμό με τα καθεστάτα εισαγωγών/εξαγωγών, μολονότι κάτι τέτοιο δεν αποτελεί προς το παρόν προτεραιότητα των εργασιών για το οριστικό σύστημα ΦΠΑ.

²⁰ Ετήσια επισκόπηση της ανάπτυξης 2017· βλ.: https://ec.europa.eu/info/publications/2017-european-semester-annual-growth-survey_en

²¹ [Προτεραιότητες EMPACT](#)

Η μείωση του διοικητικού φόρτου, ιδίως για τις ΜΜΕ, αποτελεί επίσης σημαντικό στόχο ο οποίος επισημαίνεται στη στρατηγική ανάπτυξης της ΕΕ²².

Η προτεινόμενη πρωτοβουλία και οι στόχοι της συνάδουν με την πολιτική της ΕΕ για τις ΜΜΕ, όπως καθορίζεται στη Small Business Act (SBA)²³, ιδίως με την αρχή VII για την υποστήριξη των ΜΜΕ για να επωφεληθούν περισσότερο από τις ευκαιρίες που προσφέρει η ενιαία αγορά.

Συνάδει με τη στρατηγική για την ενιαία αγορά²⁴ και τους στόχους του Προγράμματος βελτίωσης της καταλληλότητας και της αποδοτικότητας του κανονιστικού πλαισίου (REFIT).

2. ΝΟΜΙΚΗ ΒΑΣΗ, ΕΠΙΚΟΥΡΙΚΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΑΝΑΛΟΓΙΚΟΤΗΤΑ

• Νομική βάση

Η οδηγία τροποποιεί την οδηγία για τον ΦΠΑ βάσει του άρθρου 113 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το εν λόγω άρθρο προβλέπει ότι το Συμβούλιο, αποφασίζοντας ομόφωνα σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία και μετά από διαβούλευση με το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και την Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή, εκδίδει διατάξεις για την εναρμόνιση των κανόνων των κρατών μελών στον τομέα της έμμεσης φορολογίας.

• Επικουρικότητα (σε περίπτωση μη αποκλειστικής αρμοδιότητας)

Σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας, όπως ορίζεται στο άρθρο 5 παράγραφος 3 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση, η ανάληψη δράσης σε επίπεδο Ένωσης είναι εφικτή μόνον εφόσον τα κράτη μέλη δεν είναι σε θέση να επιτύχουν το καθένα ξεχωριστά επαρκώς τους επιδιωκόμενους στόχους και, συνεπώς, λόγω της κλίμακας ή των επιπτώσεων της προτεινόμενης δράσης, οι στόχοι μπορούν να επιτευχθούν καλύτερα από την ΕΕ.

Οι κανόνες για τον ΦΠΑ όσον αφορά το διασυνοριακό ενωσιακό εμπόριο δεν είναι δυνατό, λόγω του χαρακτήρα τους, να αποφασίζονται από μεμονωμένα κράτη μέλη εφόσον, αναπόφευκτα, εμπλέκονται περισσότερα του ενός κράτη μέλη. Επιπλέον, ο ΦΠΑ αποτελεί φόρο εναρμονισμένο σε επίπεδο Ένωσης και, ως εκ τούτου, οποιαδήποτε πρωτοβουλία θέσπισης του οριστικού συστήματος ΦΠΑ για διασυνοριακές παραδόσεις αγαθών απαιτεί πρόταση της Επιτροπής για τροποποίηση της οδηγίας για τον ΦΠΑ.

Όσον αφορά τις διατάξεις της παρούσας πρότασης σχετικά με την εναρμόνιση και απλούστευση των κανόνων στο πλαίσιο του ισχύοντος συστήματος ΦΠΑ, αυτές αποτελούν ομόφωνο αίτημα των κρατών μελών, γεγονός που καταδεικνύει ότι η δράση σε επίπεδο Ένωσης πιθανόν να είναι περισσότερο αποτελεσματική, δεδομένου ότι η δράση σε εθνικό επίπεδο έχει αποδειχθεί μη επαρκώς επιτυχής.

²² Ευρώπη 2020 – Στρατηγική για έξυπνη, διατηρήσιμη και χωρίς αποκλεισμούς ανάπτυξη· βλ.: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:EL:PDF>

²³ Ανακοίνωση της Επιτροπής στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, στο Συμβούλιο, στην Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή και στην Επιτροπή των Περιφερειών - Προτεραιότητα στις μικρές επιχειρήσεις – Μια «Small Business Act» για την Ευρώπη, COM(2008) 394 τελικό).

²⁴ Ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο, την Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή και την Επιτροπή των Περιφερειών – «Αναβάθμιση της ενιαίας αγοράς: περισσότερες ευκαιρίες για τους πολίτες και τις επιχειρήσεις» (COM(2015)550 final).

- **Αναλογικότητα**

Η πρόταση, όσον αφορά τη θέσπιση του οριστικού συστήματος για το ενδοενωσιακό εμπόριο μεταξύ επιχειρήσεων, συνάδει με την αρχή της αναλογικότητας, δηλαδή δεν υπερβαίνει τα αναγκαία όρια για την επίτευξη των στόχων των Συνθηκών, ιδίως την ομαλή λειτουργία της ενιαίας αγοράς. Όπως συμβαίνει και με τον έλεγχο της επικουρικότητας, δεν είναι δυνατόν τα κράτη μέλη να αντιμετωπίσουν προβλήματα όπως η απάτη ή η πολυπλοκότητα χωρίς πρόταση τροποποίησης της οδηγίας για τον ΦΠΑ.

Όσον αφορά τις προτεινόμενες βελτιώσεις του ισχύοντος συστήματος, αυτές αποσκοπούν και περιορίζονται σε συγκεκριμένο αριθμό κανόνων για τον ΦΠΑ, η συστηματική και ομοιόμορφη εφαρμογή των οποίων έχει αποδειχθεί δύσκολη και οι οποίοι έχουν δημιουργήσει προβλήματα στους υποκείμενους στον φόρο.

- **Επιλογή του νομικού μέσου**

Προτείνεται η έκδοση οδηγίας ενόψει της αναθεώρησης της οδηγίας για τον ΦΠΑ.

3. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΚ ΤΩΝ ΥΣΤΕΡΩΝ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΕΩΝ, ΤΩΝ ΔΙΑΒΟΥΛΕΥΣΕΩΝ ΜΕ ΤΑ ΕΝΔΙΑΦΕΡΟΜΕΝΑ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΤΩΝ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΝ ΕΠΙΠΤΩΣΕΩΝ

- **Εκ των υστέρων αξιολογήσεις / έλεγχοι καταλληλότητας ισχύουσας νομοθεσίας**

Το 2011 διενεργήθηκε αναδρομική αξιολόγηση στοιχείων του ενωσιακού συστήματος ΦΠΑ από εξωτερικό σύμβουλο και τα πορίσματα της αξιολόγησης αποτέλεσαν σημείο αφετηρίας για την εξέταση του ισχύοντος συστήματος ΦΠΑ²⁵.

- **Διαβουλεύσεις με τα ενδιαφερόμενα μέρη**

Στις 6 Μαΐου 2011, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή διοργάνωσε διάσκεψη στο Μιλάνο στο πλαίσιο της διαδικασίας διαβούλευσης σχετικά με την Πράσινη Βίβλο. Σε αυτήν συμμετείχαν υπεύθυνοι χάραξης πολιτικής, εμπειρογνώμονες, επιχειρήσεις και άλλα ενδιαφερόμενα μέρη, καθώς και το ευρύ κοινό από ολόκληρη την Ευρώπη, και πέραν αυτής²⁶. Η ανοιχτή δημόσια διαβούλευση σχετικά με την Πράσινη Βίβλο, από την οποία προέκυψαν περίπου 1 700 εισηγήσεις, έδωσε στην Επιτροπή τη δυνατότητα σαφούς κατανόησης των προβλημάτων και των πιθανών λύσεων.

Μετά τη δημοσίευση της Πράσινης Βίβλου, η Επιτροπή σύστησε δύο ομάδες εργασίας για τη διεξαγωγή συζητήσεων σε τεχνικό επίπεδο: την ομάδα για το μέλλον του ΦΠΑ (GFV), και την ομάδα εμπειρογνομόνων σε θέματα ΦΠΑ (VEG). Πραγματοποιήθηκαν συνολικά 12 συνεδριάσεις της ομάδας GFV και 14 συνεδριάσεις της ομάδας VEG προκειμένου να συζητηθούν διάφορα θέματα που άπτονται του οριστικού συστήματος ΦΠΑ για το ενδοενωσιακό εμπόριο μεταξύ επιχειρήσεων, καθώς και των βελτιώσεων του ισχύοντος συστήματος. Συγκροτήθηκαν μεικτές υποομάδες αποτελούμενες από μέλη τόσο της GFV όσο και της VEG για να συζητήσουν από κοινού ορισμένα ειδικά θέματα. Επίσης, το 2015

²⁵ Ινστιτούτο Δημοσιονομικών Μελετών (υπεύθυνος έργου), 2011, A retrospective evaluation of elements of the EU VAT system (Αναδρομική αξιολόγηση στοιχείων του συστήματος ΦΠΑ της ΕΕ): http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/report_evaluation_vat.pdf

²⁶ Περισσότερες πληροφορίες: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/action-plan-vat/communication-future-vat/green-paper_en

διοργανώθηκε στη Βιέννη σεμινάριο στα πλαίσια του προγράμματος Fiscalis²⁷, στο οποίο συμμετείχαν μέλη της GFV και της VEG. Συγκροτήθηκε μια ακόμα μεικτή υποομάδα στο πλαίσιο του φόρουμ της ΕΕ για τον ΦΠΑ²⁸, το οποίο αποτελεί πλατφόρμα συζήτησης όπου επιχειρήσεις και αρμόδιες για τον ΦΠΑ αρχές συναντώνται για να συζητήσουν τρόπους βελτίωσης της πρακτικής εφαρμογής της νομοθεσίας για τον ΦΠΑ.

Τέλος, από τις 20 Δεκεμβρίου 2016 έως τις 20 Μαρτίου 2017 διοργανώθηκε δημόσια διαβούλευση σχετικά με το οριστικό σύστημα για το ενδοενοσιακό εμπόριο, από την οποία προέκυψαν 121 εισηγήσεις²⁹. Στόχος ήταν να συγκεντρωθούν οι απόψεις όλων των ενδιαφερόμενων μερών σχετικά με τη λειτουργία του ισχύοντος μεταβατικού καθεστώτος ΦΠΑ, τις πιθανές βραχυπρόθεσμες βελτιώσεις του εν λόγω καθεστώτος, όπως ζητήθηκε από το Συμβούλιο, και τη θέσπιση του οριστικού συστήματος ΦΠΑ βάσει της αρχής της φορολόγησης στον προορισμό.

• **Συλλογή και χρήση εμπειρογνωσίας**

Όσον αφορά τις επιλογές για ένα οριστικό σύστημα ΦΠΑ, οι ακόλουθες μελέτες παρείχαν λεπτομερή ανάλυση των κρίσιμων προβλημάτων και της πιθανής μελλοντικής πορείας:

- Μελέτη σχετικά με την εφαρμογή της ισχύουσας αρχής για τον τόπο παροχής διεπιχειρησιακών υπηρεσιών στις παραδόσεις αγαθών μεταξύ επιχειρήσεων³⁰.
- Οικονομική μελέτη σχετικά με την επιβολή ΦΠΑ στις ενδοενοσιακές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών³¹.
- Εφαρμογή της «αρχής της χώρας προορισμού» σε ενδοενοσιακές παραδόσεις αγαθών μεταξύ επιχειρήσεων³².
- Μελέτη και εκθέσεις σχετικά με το έλλειμμα ΦΠΑ στα 28 κράτη μέλη της ΕΕ³³.

• **Εκτίμηση επιπτώσεων**

Γίνεται αναφορά στη χωριστή εκτίμηση επιπτώσεων που διενεργήθηκε για την παρούσα πρόταση. Η προτιμώμενη επιλογή, η οποία επιλέχθηκε στην εν λόγω εκτίμηση επιπτώσεων, θα μειώσει τη διασυννοριακή απάτη στον τομέα του ΦΠΑ κατά 41 δισ. EUR και το κόστος συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις κατά 1 δισ. EUR.

²⁷ Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1286/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 11ης Δεκεμβρίου 2013, σχετικά με τη θέσπιση προγράμματος δράσης για τη βελτίωση της λειτουργίας των φορολογικών συστημάτων στην Ευρωπαϊκή Ένωση για την περίοδο 2014-2020 (Fiscalis 2020).

²⁸ Απόφαση της Επιτροπής, της 3ης Ιουλίου 2012, για τη σύσταση του φόρουμ της ΕΕ για τον ΦΠΑ, 2012/C198/05 (ΕΕ C 198/4 της 6.7.2012).

²⁹ Σύνοψη των αποτελεσμάτων της ανοιχτής δημόσιας διαβούλευσης:

³⁰ https://ec.europa.eu/taxation_customs/consultations-get-involved/tax-consultations_en

PwC, 2012· βλ.:

³¹ http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/common/publications/studies/place_supply_b2b.zip

CPB (υπεύθυνος έργου), 2013· βλ.: <https://circabc.europa.eu/sd/a/60e05641-2653-4ac3-aca2-3060896aa6e3/33-ANN%20-%20Final%20report%20-%20Study%20on%20charging%20VAT%20on%20intra-EU%20supplies%20of%20goods%20and%20services%5B1%5D.pdf>

³² EY, 2015· βλ.:

³³ https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/ey_study_destination_principle.pdf

CASE, 2016· βλ.: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/2016-09_vat-gap-report_final.pdf

Η εκτίμηση επιπτώσεων για την πρόταση εξετάστηκε από την επιτροπή ρυθμιστικού ελέγχου στις 14 Ιουλίου 2017. Η επιτροπή εξέδωσε θετική γνωμοδότηση για την πρόταση, συνοδευόμενη από ορισμένες συστάσεις, ιδίως όσον αφορά τη σύνδεση της πρότασης με άλλα στοιχεία του σχεδίου δράσης για τον ΦΠΑ, την ανάγκη σταδιακής προσέγγισης και την έννοια του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο, οι οποίες ελήφθησαν υπόψη. Η γνωμοδότηση της επιτροπής και οι συστάσεις της αναφέρονται στο παράρτημα 1 του εγγράφου εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής για την εκτίμηση επιπτώσεων που συνοδεύει την παρούσα πρόταση.

4. ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ

Η πρόταση δεν έχει αρνητικές επιπτώσεις στον ενωσιακό προϋπολογισμό.

5. ΛΟΙΠΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

- **Αναλυτική επεξήγηση των επιμέρους διατάξεων της πρότασης**

Πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο: Άρθρο 13α (νέο)

Με την παρούσα διάταξη εισάγεται η έννοια του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο.

Κατά κανόνα, η ταυτοποίηση των υποκείμενων στον φόρο για τους σκοπούς του ΦΠΑ πραγματοποιείται μέσω αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ. Επί του παρόντος δεν γίνεται καμία διάκριση σε επίπεδο χορήγησης του εν λόγω αριθμού μεταξύ αξιόπιστων και λιγότερο αξιόπιστων υποκείμενων στον φόρο. Οι κανόνες ΦΠΑ, όσον αφορά τη χορήγηση αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, εφαρμόζονται με τον ίδιο τρόπο και στις δύο κατηγορίες.

Με την έννοια του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο καθίσταται δυνατή η βεβαίωση ότι μια συγκεκριμένη επιχείρηση μπορεί να θεωρείται συνολικά αξιόπιστος φορολογούμενος. Η έννοια είναι σημαντική διότι ορισμένοι κανόνες απλούστευσης, οι οποίοι θα μπορούσαν να είναι ευαίσθητοι στην απάτη, θα εφαρμόζονται μόνο όταν στη σχετική συναλλαγή συμμετέχει πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο.

Επιπλέον, η έννοια του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο αποτελεί ένα από τα βασικά στοιχεία του πρώτου βήματος του οριστικού συστήματος ΦΠΑ για το ενδοενωσιακό εμπόριο μεταξύ επιχειρήσεων. Το εν λόγω οριστικό σύστημα θα αντικαταστήσει, με μία φορολογητέα παράδοση αγαθών η οποία εντοπίζεται για λόγους ΦΠΑ στο κράτος μέλος προορισμού (τη λεγόμενη ενδοενωσιακή παράδοση αγαθών), το ισχύον μεταβατικό καθεστώς που συνεπάγεται απαλλαγή της παράδοσης αγαθών στο κράτος μέλος αναχώρησης και φορολογούμενη ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος μέλος προορισμού, για την οποία ο αποκτών είναι ο υποκείμενος στον ΦΠΑ. Με την έννοια του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο θα καταστεί δυνατή η σταδιακή εφαρμογή του οριστικού συστήματος ΦΠΑ διότι, στο πρώτο βήμα αυτού του συστήματος, θα εφαρμοστεί αντιστροφή της επιβάρυνσης (δηλαδή σε ΦΠΑ θα υπόκειται ο αποκτών και όχι ο προμηθευτής, γεγονός που πρακτικά θα οδηγήσει σε παρόμοια κατάσταση με εκείνη που ισχύει σήμερα στο μεταβατικό καθεστώς) εφόσον ο αποκτών, στην περίπτωση ενδοενωσιακών παραδόσεων, είναι πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο³⁴. Η αιτιολόγηση έγκειται στο ότι δεν αναμένεται να διαπράττεται

³⁴

Όπως ανακοινώθηκε στο σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ, ως μελλοντικό δεύτερο νομοθετικό βήμα του οριστικού συστήματος ΦΠΑ, η φορολόγηση θα καλύπτει όλες τις διασυνοριακές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών (και συνεπώς ο προμηθευτής, και όχι ο πελάτης, θα υπόκειται στον ΦΠΑ για όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αγοράζονται από άλλα κράτη μέλη) ώστε όλες οι παραδόσεις

απάτη ως αποτέλεσμα της μη χρέωσης ΦΠΑ για ενδοενοσιακές παραδόσεις που πραγματοποιούνται για πιστοποιημένο υποκείμενο στον φόρο, επειδή ο εν λόγω πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο είναι εξ ορισμού αξιόπιστος φορολογούμενος.

Η διάταξη καθορίζει τα συνολικά κριτήρια βάσει των οποίων τα κράτη μέλη θα είναι σε θέση να πιστοποιούν τους υποκείμενους στον φόρο. Μετά την έγκριση της παρούσας πρότασης, θα πρέπει να εκδοθεί εκτελεστικός κανονισμός του Συμβουλίου βάσει του άρθρου 397 της οδηγίας για τον ΦΠΑ, προκειμένου να ρυθμιστούν τα πρακτικά ζητήματα της ιδιότητας του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο και να διασφαλιστεί ότι η διαδικασία χορήγησης και ανάκλησης της ιδιότητας του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο είναι επαρκώς εναρμονισμένη και τυποποιημένη σε ολόκληρη την Ένωση, ούτως ώστε να διασφαλίζεται η ενιαία εφαρμογή της. Επίσης, πρέπει να προταθεί τροποποίηση του κανονισμού για τη διοικητική συνεργασία³⁵ προκειμένου να καταστεί εφικτή η ενσωμάτωση της ιδιότητας του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο στο σύστημα VIES (σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών σχετικά με τον ΦΠΑ), γεγονός που θα δώσει τη δυνατότητα στις φορολογικές διοικήσεις και στις επιχειρήσεις να επαληθεύουν επιγραμμικά την ιδιότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο για μια συγκεκριμένη επιχείρηση.

Δεδομένου ότι η ιδιότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο συνεπάγεται υποχρεώσεις υποβολής δηλώσεων και καταβολής ΦΠΑ, οι μη υποκείμενοι στον φόρο δεν θα είναι επιλέξιμοι. Για τον ίδιο λόγο, η πρόταση εξαιρεί τους αγρότες του κατ' αποκοπή καθεστώτος, τις απαλλασσόμενες ΜΜΕ, άλλους υποκείμενους στον φόρο που απαλλάσσονται χωρίς δικαίωμα έκπτωσης και ευκαιριακά υποκείμενους στον φόρο, από τη δυνατότητα απόκτησης της ιδιότητας του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο. Ωστόσο, οι ΜΜΕ που δεν εφαρμόζουν το καθεστώς απαλλαγής θα είναι σε θέση να υποβάλλουν αίτηση για την ιδιότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο υπό τις ίδιες προϋποθέσεις με κάθε άλλον υποκείμενο στον φόρο. Συνεπώς, η πρόταση συνάδει με την πολιτική της ΕΕ για τις ΜΜΕ, όπως καθορίζεται στη Small Business Act (SBA)³⁶.

Υπάρχει ομοιότητα μεταξύ των κριτηρίων που πρέπει να χρησιμοποιούνται για τη χορήγηση της ιδιότητας του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο και εκείνων που ισχύουν για τον εγκεκριμένο οικονομικό φορέα (ΑΕΟ) όπως ορίζεται στον ενωσιακό τελωνειακό κώδικα (άρθρο 39). Παρόμοια κριτήρια με βάση την ιδιότητα ΑΕΟ παρατίθενται επίσης στην πρόσφατη πρόταση σχετικά με τον ΦΠΑ στο ηλεκτρονικό εμπόριο³⁷.

Απόθεμα στη διάθεση συγκεκριμένου αγοραστή (Call-off stock): Άρθρο 17α (νέο), άρθρο 243 παράγραφος 3 και άρθρο 262 (τροποποιούμενο)

Το απόθεμα στη διάθεση συγκεκριμένου αγοραστή είναι ένα καθεστώς με το οποίο ένας προμηθευτής μεταφέρει αγαθά σε συγκεκριμένο αποκτώντα χωρίς να μεταβιβάσει ακόμα την κυριότητα των αγαθών. Ο αποκτών έχει το δικαίωμα να λάβει τα αγαθά από το απόθεμα του

αγαθών και υπηρεσιών εντός της ενιαίας αγοράς, είτε εγχώριες είτε διασυνοριακές, να αντιμετωπίζονται με τον ίδιο τρόπο.

³⁵ 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 (ΕΕ L 268 της 12.10.2010, σ. 1).

³⁶ Βλ. υποσημείωση αριθ. 23.

³⁷ Πρόταση οδηγία του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ και της οδηγίας 2009/132/ΕΚ όσον αφορά ορισμένες υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως (COM(2016) 757 final της 1.12.2016· βλ. το προτεινόμενο άρθρο 369ιγ παράγραφος 1 στοιχείο γ) της οδηγίας 2006/112/ΕΚ).

προμηθευτή κατά τη διακριτική του ευχέρεια, οπότε και πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών. Σε επίπεδο εγχώριων σχέσεων, η χρήση του εν λόγω μοντέλου δεν δημιουργεί ειδικά προβλήματα, ωστόσο ζητήματα προκύπτουν όταν ο προμηθευτής και ο αποκτών είναι εγκατεστημένοι σε διαφορετικά κράτη μέλη.

Σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες ΦΠΑ, μια επιχείρηση που μεταφέρει τα αγαθά της σε άλλο κράτος μέλος προκειμένου να αποτελέσουν απόθεμα για πελάτη θεωρείται ότι έχει πραγματοποιήσει παράδοση αγαθών απαλλαγμένη από ΦΠΑ στο κράτος μέλος αναχώρησης. Η άφιξη των αγαθών συνιστά ενδοκοινοτική απόκτηση που πραγματοποιείται από την επιχείρηση μεταφοράς των αγαθών, η οποία υπόκειται σε ΦΠΑ σε αυτό το άλλο κράτος μέλος. Η επιχείρηση που μετέφερε τα αγαθά υποχρεούται, κατά κανόνα, να διαθέτει αριθμό μητρώου ΦΠΑ στο κράτος μέλος άφιξης ώστε να είναι σε θέση να δηλώσει την ενδοκοινοτική απόκτηση στην οικεία δήλωση ΦΠΑ. Όταν τα αγαθά αφαιρούνται από το απόθεμα και παραδίδονται στον αποκτώντα, πραγματοποιείται δεύτερη παράδοση με τόπο παράδοσης το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται το απόθεμα.

Προκειμένου να αντιμετωπιστούν οι δυσκολίες που μπορεί να προκληθούν στην πράξη, ορισμένα κράτη μέλη εφαρμόζουν μέτρα απλούστευσης για τις εν λόγω συναλλαγές, ενώ κάποια άλλα όχι. Οι εν λόγω διαφορές υπονομεύουν την ομοιόμορφη εφαρμογή των κανόνων ΦΠΑ εντός της ενιαίας αγοράς.

Η προτεινόμενη λύση συνίσταται στην άποψη ότι οι ρυθμίσεις για τα αποθέματα «call-off» οδηγούν σε ενιαία παράδοση στο κράτος μέλος αναχώρησης και σε ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος μέλος όπου βρίσκεται το απόθεμα, εφόσον η συναλλαγή πραγματοποιείται μεταξύ δύο πιστοποιημένων υποκειμένων στον φόρο. Με τον τρόπο αυτό, ο προμηθευτής δεν θα είναι απαραίτητο να διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου σε κάθε κράτος μέλος στο οποίο θέτει αγαθά σε καθεστώς αποθέματος «call-off». Ωστόσο, προκειμένου να διασφαλιστεί επαρκής παρακολούθηση των αγαθών από τις φορολογικές αρχές, απαιτείται από τον προμηθευτή και τον αποκτώντα να τηρούν βιβλίο καταχώρισης των αγαθών σε απόθεμα «call-off» στα οποία εφαρμόζονται οι εν λόγω κανόνες. Επιπλέον, στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που υποβάλλει ο προμηθευτής πρέπει να αναφέρεται η ταυτότητα των αποκτώντων στους οποίους θα παραδοθούν σε μεταγενέστερο στάδιο τα αποσταλθέντα αγαθά που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς αποθέματος «call off».

Ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ και η απαλλαγή για ορισμένες ενδοκοινοτικές συναλλαγές: Άρθρο 138 παράγραφος 1 (τροποποιούμενο)

Η απαλλαγή από τον ΦΠΑ για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, η οποία καθορίζεται στο άρθρο 138 παράγραφος 1 της οδηγίας για τον ΦΠΑ βρίσκεται στο επίκεντρο του ισχύοντος μεταβατικού καθεστώτος. Παράλληλα, στην εν λόγω απαλλαγή στηρίζεται η λεγόμενη αλυσιδωτή απάτη. Σκοπός του οριστικού συστήματος ΦΠΑ για το ενδοενοσιακό εμπόριο είναι η επίλυση του συγκεκριμένου προβλήματος, όμως στο μεταξύ τα κράτη μέλη έχουν ζητήσει προσωρινές λύσεις. Ειδικότερα, ζήτησαν να συμπεριληφθεί στην οδηγία για τον ΦΠΑ η απαίτηση να διαθέτει ο αποκτών έγκυρο αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της μεταφοράς των αγαθών, ως ουσιαστική προϋπόθεση προκειμένου να επιτραπεί στον προμηθευτή να εφαρμόσει την απαλλαγή. Κάτι τέτοιο υπερβαίνει την υφιστάμενη κατάσταση στο πλαίσιο της οποίας, σύμφωνα με την ερμηνεία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης³⁸, ο αριθμός

³⁸

Απόφαση της 6ης Σεπτεμβρίου 2012, *Mecsek-Gabona*, C-273/11, ECLI:EU:C:2012:547· απόφαση της 27ης Σεπτεμβρίου 2012, *VSTR*, C-587/10, ECLI:EU:C:2012:592· απόφαση της 20ής Οκτωβρίου 2016,

φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του αποκτώντος αποτελεί απλώς τυπική προϋπόθεση του δικαιώματος απαλλαγής μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης. Αυτό επί του παρόντος οδηγεί σε καταστάσεις στις οποίες, όταν δεν πληρούνται η προϋπόθεση, τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να επιβάλλουν μόνο πρόστιμα ή διοικητικές κυρώσεις, όχι όμως να αρνηθούν την απαλλαγή καθ αυτή.

Το ισχύον μεταβατικό καθεστώς βασίζεται περαιτέρω στην υποχρέωση του προμηθευτή να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα (τον λεγόμενο κατάλογο VIES, ο οποίος περιλαμβάνει τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του αποκτώντος). Πρόκειται και πάλι για τυπική αλλά όχι ουσιαστική προϋπόθεση όσον αφορά την απαλλαγή. Μέσω του συστήματος VIES οι εν λόγω πληροφορίες είναι προσβάσιμες στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους του αποκτώντος, οι οποίες με τον τρόπο αυτό ενημερώνονται για την άφιξη στο έδαφός τους των αγαθών που κανονικά υπόκεινται σε φορολογούμενη ενδοκοινοτική απόκτηση. Ο αποκτών πρέπει να δηλώσει τη συγκεκριμένη ενδοκοινοτική απόκτηση στην οικεία δήλωση ΦΠΑ, και οι φορολογικές αρχές έχουν τη δυνατότητα να διασταυρώσουν τη δήλωση αυτή με τα στοιχεία που περιέχονται στο σύστημα VIES. Ως εκ τούτου, ο κατάλογος VIES έχει αποτελέσει καίρια συνιστώσα του συστήματος ΦΠΑ μετά την κατάργηση των φορολογικών συνόρων και την αντίστοιχη εξαφάνιση των τελωνειακών παραστατικών.

Χωρίς σωστές πληροφορίες από το σύστημα VIES, οι φορολογικές αρχές των κρατών μελών δεν ενημερώνονται δεόντως για την άφιξη αφορολόγητων αγαθών στο έδαφός τους και βασίζονται αποκλειστικά στις δηλώσεις των οικείων υποκείμενων στον φόρο. Ωστόσο, η μη συμπλήρωση του καταλόγου για μια παράδοση μπορεί να επισύρει ποινές, όχι όμως την απόρριψη της ίδιας της απαλλαγής.

Ως εκ τούτου, το νέο προτεινόμενο άρθρο 138 παράγραφος 1 περιλαμβάνει αλλαγές ως προς αυτές τις δύο πτυχές. Πρώτον, ενώ επί του παρόντος γίνεται αναφορά στον αποκτώντα ως υποκείμενο στον φόρο ή μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο που ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα, καθορίζεται πλέον ως ουσιαστική προϋπόθεση για την εφαρμογή της απαλλαγής ότι ο αποκτών πρέπει να διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών. Όπως ισχύει ήδη σήμερα, ο προμηθευτής θα πρέπει να επιβεβαιώνει την ιδιότητα του πελάτη του μέσω του συστήματος VIES πριν εφαρμόσει την απαλλαγή. Από την άποψη αυτή, δεν υπάρχει πρακτική διαφορά για τον προμηθευτή, όμως οι συνέπειες μπορεί να διαφέρουν διότι η μη ταυτοποίηση του πελάτη του μπορεί, σε αυτό το πλαίσιο, να οδηγήσει σε απόρριψη της απαλλαγής. Δεύτερον, η σωστή συμπλήρωση του καταλόγου VIES συνιστά ουσιαστική προϋπόθεση η οποία, όταν δεν πληρούνται, μπορεί να οδηγήσει στην απόρριψη εφαρμοζόμενης απαλλαγής εκ μέρους της φορολογικής διοίκησης.

Αλυσιδωτές συναλλαγές: Άρθρο 138α (νέο)

Οι αλυσιδωτές συναλλαγές, οι οποίες θεωρείται ότι καλύπτονται από την παρούσα πρόταση, νοούνται ως διαδοχικές παραδόσεις των ίδιων αγαθών όταν τα αγαθά που παραδίδονται υπόκεινται σε ενιαία ενδοκοινοτική μεταφορά μεταξύ δύο κρατών μελών. Στην περίπτωση αυτή, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου³⁹, η μεταφορά πρέπει να καταλογιστεί σε μία παράδοση εντός της αλυσίδας, ούτως ώστε να καθοριστεί σε ποια από τις συναλλαγές θα πρέπει να εφαρμοστεί η απαλλαγή για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις, σύμφωνα με το άρθρο

Plöckl, C-24/15, ECLI:EU:C:2016:791 και απόφαση της 9ης Φεβρουαρίου 2017, *Euro-Tyre*, C-21/16, ECLI:EU:C:2017:106.

³⁹

Απόφαση της 6ης Απριλίου 2006, *Emag Handel*, C-245/04, ECLI:EU:C:2006:232.

138 της οδηγίας για τον ΦΠΑ. Η εν λόγω διάταξη ορίζει, ως προϋπόθεση για την απαλλαγή, ότι τα αγαθά «αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους» από ένα κράτος μέλος σε άλλο. Σε αυτό το πλαίσιο, τα κράτη μέλη ζήτησαν νομοθετικές βελτιώσεις προκειμένου να αυξηθεί η ασφάλεια δικαίου για τους φορείς εκμετάλλευσης όσον αφορά τον καθορισμό της παράδοσης εντός της αλυσίδας συναλλαγών στην οποία πρέπει να καταλογιστεί η ενδοκοινοτική μεταφορά (πρόκειται για την παράδοση εντός της αλυσίδας στην οποία θα εφαρμοστεί η απαλλαγή που ορίζεται στο άρθρο 138, εφόσον πληρούνται όλες οι άλλες προϋποθέσεις για την εν λόγω απαλλαγή).

Όταν η μεταφορά πραγματοποιείται από έναν από τους ενδιαμέσους προμηθευτές στην αλυσίδα ή για λογαριασμό του, προτείνονται κανόνες βάσει των οποίων η εν λόγω μεταφορά θα καταλογιστεί i) στην παράδοση που πραγματοποιείται για τον εν λόγω ενδιάμεσο προμηθευτή εφόσον διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος παράδοσης και έχει γνωστοποιήσει το όνομα του κράτους μέλους άφιξης των αγαθών στον προμηθευτή του· ii) στην παράδοση που πραγματοποιείται από τον ενδιάμεσο προμηθευτή στον επόμενο φορέα εκμετάλλευσης στην αλυσίδα, όταν δεν πληρούνται κάποια από τις δύο προϋποθέσεις που αναφέρονται στο σημείο i). Οι κανόνες, και η ασφάλεια δικαίου που θα επιτευχθεί με αυτούς, εφαρμόζονται μόνο όταν ο ενδιάμεσος προμηθευτής και ο υποκείμενος στον φόρο ο οποίος του παρέδωσε τα αγαθά είναι αμφότεροι πιστοποιημένοι υποκείμενοι στον φόρο. Κανένας τέτοιου είδους κανόνας δεν απαιτείται όταν η μεταφορά πραγματοποιείται για λογαριασμό του πρώτου προμηθευτή στην αλυσίδα (στην περίπτωση αυτή, η μεταφορά μπορεί να καταλογιστεί μόνο στην πρώτη παράδοση) ή για λογαριασμό του τελευταίου υποκείμενου στον φόρο στην αλυσίδα (στην περίπτωση αυτή, η μεταφορά μπορεί να καταλογιστεί μόνο στην παράδοση που πραγματοποιείται για τον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο).

Σε περίπτωση συμμετοχής μη πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο, δεν αποκλείεται η μεταφορά να καταλογιστεί στην ίδια παράδοση. Ωστόσο, στην περίπτωση αυτή δεν εφαρμόζονται οι νομικοί κανόνες του άρθρου 138α και, ως εκ τούτου, όπως ισχύει και υπό τις τρέχουσες συνθήκες, επαφίεται στον εκάστοτε υποκείμενο στον φόρο να αποδείξει ότι η μεταφορά και η απαλλαγή συνδέονται με τη συγκεκριμένη παράδοση.

Οριστικό σύστημα για το ενδοενωσιακό εμπόριο: Άρθρα 402 (τροποποιούμενο), 403 και 404 (απαλειφόμενα)

Θεσπίζονται οι ακρογωνιαίοι λίθοι του οριστικού συστήματος για το ενδοενωσιακό εμπόριο και καθορίζονται οι άξονες γύρω από τους οποίους θα λειτουργήσει το νέο σύστημα. Όσον αφορά την επιλογή του συγκεκριμένου συστήματος, γίνεται αναφορά στην εκτίμηση επιπτώσεων που συνοδεύει την παρούσα πρόταση.

Όπως διευκρινίστηκε ήδη στο σημείο 1 ανωτέρω, μια πρόταση που επίκειται το 2018 θα παρέχει περαιτέρω λεπτομερείς τεχνικές διατάξεις για την πραγματική εφαρμογή αυτών των ακρογωνιαίων λίθων. Η εν λόγω επικείμενη πρόταση θα αναμορφώσει συνολικά την οδηγία για τον ΦΠΑ και θα αντικαταστήσει ή θα διαγράψει τα ισχύοντα μεταβατικά άρθρα. Θα απαιτηθούν περαιτέρω αλλαγές όσον αφορά τους κανόνες διοικητικής συνεργασίας και ουσιαστική ανάπτυξη εφαρμογών ΤΠ προκειμένου να διασφαλιστεί η ορθή λειτουργία του συστήματος.

Στο προτεινόμενο άρθρο 402 της οδηγίας, θεσπίζεται πλέον ότι το οριστικό σύστημα ΦΠΑ για το ενδοενωσιακό εμπόριο θα βασίζεται στην αρχή της φορολόγησης στο κράτος μέλος

προορισμού της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών. Σε αυτό το πλαίσιο, στις ανωτέρω αναφερόμενες λεπτομερείς τεχνικές διατάξεις εισάγεται μια νέα έννοια σχετικά με τα αγαθά —η λεγόμενη «ενδοενωσιακή παράδοση». Αυτή η νέα ενιαία γενεσιουργός αιτία του φόρου πρόκειται να αντικαταστήσει το ισχύον σύστημα απαλλαγής της παράδοσης στο κράτος μέλος αναχώρησης και φορολογητέας «ενδοκοινοτικής απόκτησης» στο κράτος μέλος προορισμού ως δεύτερης και χωριστής γενεσιουργού αιτίας του φόρου. Στο πλαίσιο της νέας αυτής έννοιας, ο «τόπος παράδοσης» θα βρίσκεται στο κράτος μέλος άφιξης των αγαθών.

Επιπλέον, ο προμηθευτής θα υποχρεούται να καταβάλει τον ΦΠΑ επί της συγκεκριμένης «ενδοενωσιακής παράδοσης», εκτός εάν ο αποκτών είναι πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο· στην περίπτωση αυτή ο πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο θα δηλώσει τον ΦΠΑ στην οικεία δήλωση ΦΠΑ. Όταν ο υπόχρεος του ΦΠΑ δεν είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ο φόρος, θα μπορεί να διεκπεραιώσει τις οικείες υποχρεώσεις δήλωσης και καταβολής φόρου μέσω του λεγόμενου συστήματος υπηρεσίας μίας στάσης (One-Stop-Shop). Η χρήση αυτού του συστήματος θα είναι επίσης δυνατή για την έκπτωση του ΦΠΑ εισροών.

Μολονότι στο στάδιο αυτό δεν ορίζεται ακόμα σαφώς, το σύστημα θα μπορούσε ή θα έπρεπε να βασιστεί περαιτέρω στην κατάργηση του ανακεφαλαιωτικού πίνακα (του λεγόμενου καταλόγου VIES), στην εφαρμογή των γενικών κανόνων τιμολόγησης του κράτους μέλους του προμηθευτή, και στην εναρμόνιση συγκεκριμένων κανόνων που συνδέονται με την τιμολόγηση (όπως ο χρόνος έκδοσης τιμολογίων), στη γενεσιουργό αιτία και στο απαιτητό του ΦΠΑ σε σχέση με τις «ενδοενωσιακές παραδόσεις» αγαθών.

Πρόταση

ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ όσον αφορά την εναρμόνιση και απλούστευση ορισμένων κανόνων στο σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας και τη θέσπιση του οριστικού συστήματος για τη φορολόγηση των συναλλαγών μεταξύ κρατών μελών

ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ,

Έχοντας υπόψη τη Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και ιδίως το άρθρο 113,

Έχοντας υπόψη την πρόταση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής,

Κατόπιν διαβίβασης του σχεδίου νομοθετικής πράξης στα εθνικά κοινοβούλια,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου¹,

Έχοντας υπόψη τη γνώμη της Ευρωπαϊκής Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής²,

Αποφασίζοντας σύμφωνα με ειδική νομοθετική διαδικασία,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

- (1) Το 1967, όταν το Συμβούλιο ενέκρινε το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) μέσω των οδηγιών 67/227/ΕΟΚ³ και 67/228/ΕΟΚ⁴ του Συμβουλίου, ανελήφθη η δέσμευση για τη θέσπιση οριστικού συστήματος ΦΠΑ το οποίο θα λειτουργούσε στο εσωτερικό της Ευρωπαϊκής Κοινότητας με τον ίδιο τρόπο που θα λειτουργούσε και στο εσωτερικό ενός κράτους μέλους. Δεδομένου ότι δεν είχαν ωριμάσει οι πολιτικές και τεχνικές συνθήκες για ένα τέτοιο σύστημα, όταν στο τέλος του 1992 καταργήθηκαν τα φορολογικά σύνορα μεταξύ των κρατών μελών, εγκρίθηκε ένα μεταβατικό καθεστώς ΦΠΑ. Η οδηγία 2006/112/ΕΚ⁵ του Συμβουλίου, η οποία ισχύει επί του παρόντος, προβλέπει ότι οι εν λόγω μεταβατικοί κανόνες πρέπει να αντικατασταθούν από οριστικό καθεστώς.

¹ ΕΕ C της , σ. .

² ΕΕ C της , σ. .

³ Πρώτη οδηγία 67/227/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 11ης Απριλίου 1967, περί της εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών (ΕΕ 71 της 14.4.1967, σ. 1301).

⁴ Δεύτερη οδηγία 67/228/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 11ης Απριλίου 1967, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — διάρθρωση και κανόνες εφαρμογής του κοινού συστήματος φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ 71 της 14.4.1967, σ. 1303).

⁵ Οδηγία 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Νοεμβρίου 2006, σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΕΕ L 347 της 11.12.2006, σ. 1).

- (2) Στο σχέδιο δράσης της για τον ΦΠΑ⁶, η Επιτροπή ανακοίνωσε την πρόθεσή της να υποβάλει πρόταση με την οποία θα καθορίζονται οι αρχές που θα διέπουν ένα οριστικό σύστημα ΦΠΑ για το μεταξύ επιχειρήσεων (B2B) διασυνοριακό εμπόριο μεταξύ των κρατών μελών, το οποίο θα βασίζεται στη φορολόγηση των διασυνοριακών παραδόσεων αγαθών στο κράτος μέλος προορισμού.
- (3) Κάτι τέτοιο απαιτεί την αντικατάσταση του ισχύοντος συστήματος, το οποίο συνίσταται σε απαλλαγή της παράδοσης αγαθών στο κράτος μέλος αναχώρησης και φορολόγηση της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών στο κράτος μέλος προορισμού, με ένα σύστημα ενιαίας παράδοσης η οποία φορολογείται στο κράτος μέλος προορισμού σύμφωνα με τους συντελεστές ΦΠΑ που ισχύουν σε αυτό. Ο ΦΠΑ θα χρεώνεται, κατά κανόνα, από τον προμηθευτή, ο οποίος θα είναι σε θέση να επιβεβαιώνει, μέσω διαδικτυακής πύλης, τον ισχύοντα συντελεστή ΦΠΑ οποιουδήποτε κράτους μέλους. Ωστόσο, όταν ο αποκτών είναι πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο (αξιόπιστος φορολογούμενος, αναγνωρισμένος ως τέτοιος από τα κράτη μέλη), θα εφαρμόζεται ο μηχανισμός αντίστροφης επιβάρυνσης, και ο πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο θα πρέπει να υπόκειται σε ΦΠΑ για την ενδοενοσιακή παράδοση. Το οριστικό σύστημα ΦΠΑ θα βασίζεται επίσης στην έννοια του συστήματος ενιαίας εγγραφής (υπηρεσία μιας στάσης - ΥΜΣ) για τις επιχειρήσεις, με το οποίο καθίσταται δυνατή η καταβολή και έκπτωση του οφειλόμενου ΦΠΑ.
- (4) Οι εν λόγω αρχές θα πρέπει να καθοριστούν στην οδηγία και να αντικαταστήσουν το υφιστάμενο σύστημα σύμφωνα με το οποίο το οριστικό καθεστώς βασίζεται στη φορολόγηση στο κράτος μέλος καταγωγής.
- (5) Στα συμπεράσματά του της 8ης Νοεμβρίου 2016⁷, το Συμβούλιο κάλεσε την Επιτροπή να επιφέρει συγκεκριμένες βελτιώσεις στους ενωσιακούς κανόνες περί ΦΠΑ όσον αφορά τις διασυνοριακές συναλλαγές, σχετικά με τον ρόλο του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στο πλαίσιο της απαλλαγής των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, των ρυθμίσεων για το απόθεμα στη διάθεση συγκεκριμένου αγοραστή («call-off»), τις αλυσιδωτές συναλλαγές και την απόδειξη μεταφοράς για λόγους απαλλαγής των ενδοκοινοτικών συναλλαγών.
- (6) Δεδομένου του εν λόγω αιτήματος και του γεγονότος ότι θα χρειαστούν αρκετά χρόνια για την εφαρμογή του οριστικού συστήματος ΦΠΑ για το ενδοενοσιακό εμπόριο, τα συγκεκριμένα μέτρα που αποσκοπούν στην εναρμόνιση και απλούστευση ορισμένων ρυθμίσεων για τις επιχειρήσεις είναι κατάλληλα.
- (7) Η δημιουργία της ιδιότητας του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο είναι αναγκαία για την αποτελεσματική εφαρμογή των βελτιώσεων στους ενωσιακούς κανόνες ΦΠΑ όσον αφορά τις διασυνοριακές συναλλαγές, καθώς και για τη σταδιακή μετάβαση στο οριστικό σύστημα ενδοενοσιακού εμπορίου.
- (8) Στο ισχύον σύστημα δεν γίνεται καμία διάκριση μεταξύ αξιόπιστων και λιγότερο αξιόπιστων προσώπων όσον αφορά τους εφαρμοστέους κανόνες ΦΠΑ. Η χορήγηση της ιδιότητας του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο βάσει συγκεκριμένων

⁶ Ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, το Συμβούλιο και την Ευρωπαϊκή Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή σχετικά με ένα σχέδιο δράσης για τον ΦΠΑ - Προς έναν ενιαίο χώρο ΦΠΑ στην ΕΕ - Η ώρα των αποφάσεων (COM(2016)148 final της 7.4.2016).

⁷ Συμπεράσματα του Συμβουλίου, της 8ης Νοεμβρίου 2016, για τη βελτίωση των ισχυόντων κανόνων περί ΦΠΑ της ΕΕ όσον αφορά τις διασυνοριακές συναλλαγές (αριθ. 14257/16 FISC 190 ECOFIN 1023 της 9ης Νοεμβρίου 2016).

αντικειμενικών κριτηρίων αναμένεται να καταστήσει δυνατή την ταυτοποίηση των εν λόγω αξιόπιστων υποκείμενων στον φόρο. Η ιδιότητα αυτή θα τους επιτρέπει να επωφελούνται από την εφαρμογή συγκεκριμένων, ευαίσθητων στην απάτη κανόνων οι οποίοι δεν εφαρμόζονται σε άλλους υποκείμενους στον φόρο.

- (9) Η πρόσβαση στην ιδιότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο θα πρέπει να βασίζεται σε εναρμονισμένα κριτήρια σε επίπεδο Ένωσης και, ως εκ τούτου, η πιστοποίηση που παρέχεται από ένα κράτος μέλος θα πρέπει να ισχύει σε ολόκληρη την Ένωση.
- (10) Σε ορισμένους υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι καλύπτονται από ειδικές ρυθμίσεις που τους εξαιρούν από τους γενικούς κανόνες ΦΠΑ ή ασκούν μόνο ευκαιριακά οικονομικές δραστηριότητες δεν θα πρέπει να χορηγείται η ιδιότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο για τις συγκεκριμένες ρυθμίσεις ή ευκαιριακές δραστηριότητες. Διαφορετικά, θα μπορούσε να διαταραχθεί η ομαλή εφαρμογή των προτεινόμενων αλλαγών.
- (11) Το απόθεμα στη διάθεση συγκεκριμένου αγοραστή αναφέρεται στην περίπτωση στην οποία, κατά τη μεταφορά αγαθών σε άλλο κράτος μέλος, ο προμηθευτής γνωρίζει ήδη την ταυτότητα του αποκτώντος στον οποίο θα παραδοθούν τα αγαθά σε μεταγενέστερο στάδιο και αφού καταφθάσουν στο κράτος μέλος προορισμού. Αυτό συνεπάγεται, επί του παρόντος, μια θεωρούμενη παράδοση (στο κράτος μέλος αναχώρησης των αγαθών) και μια θεωρούμενη ενδοκοινοτική απόκτηση (στο κράτος μέλος άφιξης των αγαθών), η οποία ακολουθείται από μια «εγχώρια» παράδοση στο κράτος μέλος άφιξης και απαιτεί από τον προμηθευτή να διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στο εν λόγω κράτος μέλος. Για να αποφευχθεί κάτι τέτοιο, θα πρέπει οι εν λόγω συναλλαγές, όταν λαμβάνουν χώρα μεταξύ δύο πιστοποιημένων υποκείμενων στον φόρο και υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις, να θεωρείται ότι συνεπάγονται μία απαλλαγή της παράδοσης στο κράτος μέλος αναχώρησης και μία ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος μέλος άφιξης.
- (12) Όσον αφορά τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε σχέση με την απαλλαγή για την παράδοση αγαθών στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, προτείνεται να συμπεριληφθεί ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ του αποκτώντος στο σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών ΦΠΑ (VIES), ο οποίος αποδίδεται από κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της μεταφοράς των αγαθών, και η αναφορά στον εν λόγω αριθμό στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που υποβάλλει ο προμηθευτής, μαζί με την προϋπόθεση μεταφοράς των αγαθών εκτός του κράτους μέλους παράδοσης, θα πρέπει να αποτελέσουν ουσιαστικές προϋποθέσεις για την εφαρμογή της απαλλαγής και όχι τυπικές απαιτήσεις. Ο κατάλογος VIES είναι απαραίτητος προκειμένου να ενημερώνεται το κράτος μέλος άφιξης για την παρουσία αγαθών στο έδαφός του και αποτελεί, ως εκ τούτου, βασικό στοιχείο για την καταπολέμηση της απάτης στην Ένωση.
- (13) Οι αλυσιδωτές συναλλαγές αναφέρονται σε διαδοχικές παραδόσεις αγαθών που υπόκεινται σε μια ενιαία ενδοκοινοτική μεταφορά. Η ενδοκοινοτική μεταφορά των αγαθών θα πρέπει να καταλογίζεται μόνο σε μία από τις παραδόσεις, και μόνο εκείνη η παράδοση θα πρέπει να επωφελείται από την απαλλαγή ΦΠΑ που προβλέπεται για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Οι λοιπές παραδόσεις στην αλυσίδα θα πρέπει να φορολογούνται, και ενδεχομένως να απαιτείται από τον προμηθευτή να διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στο κράτος μέλος παράδοσης. Προκειμένου να αποφευχθούν διαφορετικές προσεγγίσεις μεταξύ των κρατών μελών, οι οποίες ενδέχεται να οδηγήσουν σε διπλή φορολόγηση ή μη φορολόγηση, και προκειμένου να

ενισχυθεί η ασφάλεια δικαίου για τους φορείς εκμετάλλευσης, θα πρέπει να θεσπιστεί κοινός κανόνας βάσει του οποίου θα πρέπει, εφόσον πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις, η μεταφορά των αγαθών να καταλογίζεται σε μία παράδοση στο πλαίσιο των αλυσιδωτών συναλλαγών.

- (14) Δεδομένου ότι οι στόχοι της παρούσας οδηγίας –η βελτίωση της λειτουργίας του καθεστώτος ΦΠΑ στο πλαίσιο του διασυνοριακού εμπορίου μεταξύ επιχειρήσεων και ο καθορισμός των αρχών του οριστικού συστήματος ΦΠΑ– δεν μπορούν να επιτευχθούν επαρκώς από τα κράτη μέλη και, κατά συνέπεια, μπορούν να επιτευχθούν καλύτερα σε επίπεδο Ένωσης, η Ένωση μπορεί να θεσπίσει μέτρα σύμφωνα με την αρχή της επικουρικότητας, όπως ορίζεται στο άρθρο 5 της Συνθήκης για την Ευρωπαϊκή Ένωση. Σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας του ίδιου άρθρου, η παρούσα οδηγία δεν υπερβαίνει τα αναγκαία για την επίτευξη των στόχων αυτών.
- (15) Σύμφωνα με την κοινή πολιτική δήλωση των κρατών μελών και της Επιτροπής, της 28ης Σεπτεμβρίου 2011, σχετικά με τα επεξηγηματικά έγγραφα⁸, τα κράτη μέλη ανέλαβαν να συνοδεύουν, στις περιπτώσεις όπου αιτιολογείται, την κοινοποίηση των μέτρων μεταφοράς στο εθνικό δίκαιο με ένα ή περισσότερα έγγραφα στα οποία θα επεξηγείται η σχέση μεταξύ των συστατικών στοιχείων μιας οδηγίας και των αντίστοιχων μερών των πράξεων μεταφοράς στο εθνικό δίκαιο. Όσον αφορά την παρούσα οδηγία, ο νομοθέτης θεωρεί ότι η διαβίβαση τέτοιων εγγράφων είναι δικαιολογημένη.
- (16) Συνεπώς, η οδηγία 2006/112/EK θα πρέπει να τροποποιηθεί αναλόγως,
ΕΞΕΔΩΣΕ ΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΑ ΟΔΗΓΙΑ:

Άρθρο 1

Η οδηγία 2006/112/EK τροποποιείται ως εξής:

1) Παρεμβάλλεται το ακόλουθο άρθρο 13α:

«Άρθρο 13α

1. Κάθε υποκείμενος στον φόρο ο οποίος διατηρεί την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή έχει μόνιμη εγκατάσταση στην Κοινότητα ή, εάν δεν έχει έδρα οικονομικής δραστηριότητας και μόνιμη εγκατάσταση, έχει τόπο μόνιμης κατοικίας ή συνήθους διαμονής στην Κοινότητα, και ο οποίος στο πλαίσιο της οικονομικής του δραστηριότητας πραγματοποιεί ή σκοπεύει να πραγματοποιήσει οποιαδήποτε από τις συναλλαγές που αναφέρονται στα άρθρα 17α, 20 και 21 ή συναλλαγές σύμφωνα με τις προϋποθέσεις του άρθρου 138, δύναται να υποβάλει αίτηση στις φορολογικές αρχές για χορήγηση της ιδιότητας του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο.

Οι φορολογικές αρχές χορηγούν την εν λόγω ιδιότητα σε αιτούντα όταν πληρούνται τα κριτήρια που καθορίζονται στην παράγραφο 2, εκτός εάν ο αιτών εξαιρείται από την εν λόγω πιστοποίηση με βάση τους όρους της παραγράφου 3.

Όταν ο αιτών είναι υποκείμενος στον φόρο στον οποίο έχει χορηγηθεί για τελωνειακούς σκοπούς η ιδιότητα του εγκεκριμένου οικονομικού φορέα, θεωρείται ότι πληρούνται τα κριτήρια της παραγράφου 2.

⁸ EE C 369 της 17.12.2011, σ. 14.

2. Για τη χορήγηση της ιδιότητας του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο πρέπει να πληρούνται όλα τα ακόλουθα κριτήρια:

- α) απουσία ιστορικού σοβαρής παράβασης ή επανειλημμένων παραβάσεων των φορολογικών κανόνων και της τελωνειακής νομοθεσίας, καθώς και απουσία ιστορικού σοβαρών ποινικών αδικημάτων σχετιζόμενων με την οικονομική δραστηριότητα του αιτούντος·
- β) επίδειξη, εκ μέρους του αιτούντος, υψηλού επιπέδου ελέγχου των δραστηριοτήτων του και της ροής των αγαθών, είτε μέσω ενός συστήματος διαχείρισης εμπορικών και, κατά περίπτωση, μεταφορικών καταχωρίσεων το οποίο επιτρέπει τη διενέργεια κατάλληλων φορολογικών ελέγχων, είτε μέσω μιας αξιόπιστης ή πιστοποιημένης διαδρομής εσωτερικού ελέγχου·
- γ) αποδεικτικά στοιχεία για την οικονομική φερεγγυότητα του αιτούντος, η οποία τεκμαίρεται είτε όταν ο αιτών διαθέτει ικανοποιητική οικονομική επιφάνεια που να του επιτρέπει να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις του, λαμβανομένων υπόψη δεόντως των χαρακτηριστικών του είδους της ασκούμενης επιχειρηματικής δραστηριότητας, είτε μέσω της προσκόμισης εγγυήσεων από ασφαλιστικά ή άλλα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα ή από άλλα οικονομικούς αξιόπιστα τρίτα μέρη.

3. Η ιδιότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο δεν μπορεί να χορηγείται στους ακόλουθους υποκείμενους στον φόρο:

- α) στους υποκείμενους στον φόρο που υπάγονται στο κατ' αποκοπή καθεστώς των αγροτών·
- β) στους υποκείμενους στον φόρο που επωφελούνται της απαλλαγής για τις μικρές επιχειρήσεις, όπως προβλέπεται στα άρθρα 282 έως 292·
- γ) στους υποκείμενους στον φόρο που πραγματοποιούν παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες δεν εκπίπτει ο ΦΠΑ·
- δ) στους υποκείμενους στον φόρο που διενεργούν ευκαιριακά παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου κατά την έννοια του άρθρου 9 παράγραφος 2 ή ασκούν ευκαιριακή δραστηριότητα κατά την έννοια του άρθρου 12.

Ωστόσο, στους υποκείμενους στον φόρο που αναφέρονται στα στοιχεία α) έως δ) μπορεί να χορηγηθεί η ιδιότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο για τις άλλες οικονομικές δραστηριότητες που ασκούν.

4. Ο υποκείμενος στον φόρο που υποβάλλει αίτηση για την ιδιότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο παρέχει όλες τις πληροφορίες που απαιτούν οι φορολογικές αρχές προκειμένου να μπορούν να λάβουν απόφαση.

Για τους σκοπούς της χορήγησης της εν λόγω φορολογικής ιδιότητας, ως φορολογικές αρχές νοούνται:

- α) οι φορολογικές αρχές του κράτους μέλους στο οποίο ο αιτών έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας·
- β) οι φορολογικές αρχές του κράτους μέλους όπου ο αιτών έχει μόνιμη εγκατάσταση και στο οποίο διατηρούνται ή είναι προσβάσιμοι για φορολογικούς λόγους οι βασικοί του λογαριασμοί εντός της Κοινότητας, στις περιπτώσεις όπου ο αιτών έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας εκτός της Κοινότητας, όμως διατηρεί μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις εντός της Κοινότητας·

- γ) οι φορολογικές αρχές του κράτους μέλους στο οποίο ο αιτών έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του, στις περιπτώσεις όπου δεν διατηρεί ούτε έδρα οικονομικής δραστηριότητας ούτε μόνιμη εγκατάσταση.
5. Σε περίπτωση απόρριψης της αίτησης, οι λόγοι της απόρριψης κοινοποιούνται από τις φορολογικές αρχές στον αιτούντα μαζί με την απόφαση. Τα κράτη μέλη μεριμνούν ώστε να παρέχεται στον αιτούντα το δικαίωμα προσφυγής κατά οποιασδήποτε απόφασης απόρριψης της αίτησης.
6. Ο υποκείμενος στον φόρο στον οποίο έχει χορηγηθεί η ιδιότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο ενημερώνει τις φορολογικές αρχές χωρίς καθυστέρηση για κάθε στοιχείο που προκύπτει μετά τη λήψη της απόφασης, το οποίο ενδέχεται να επηρεάζει τη συνέχιση ισχύος της ιδιότητας. Η φορολογική ιδιότητα ανακαλείται από τις φορολογικές αρχές όταν δεν πληρούνται πλέον τα κριτήρια της παραγράφου 2.
7. Η ιδιότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο που χορηγείται σε ένα κράτος μέλος αναγνωρίζεται από τις φορολογικές αρχές όλων των κρατών μελών.»

2) Παρεμβάλλεται το ακόλουθο άρθρο 17α:

«Άρθρο 17α

1. Δεν εξομοιώνεται με παράδοση αγαθών εξ επαχθούς αιτίας η μεταφορά από πιστοποιημένο υποκείμενο στον φόρο ενός αγαθού της επιχείρησής του με προορισμό άλλο κράτος μέλος στο πλαίσιο ρυθμίσεων για το απόθεμα στη διάθεση συγκεκριμένου αγοραστή.
2. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, οι ρυθμίσεις για το απόθεμα στη διάθεση συγκεκριμένου αγοραστή θεωρείται ότι υφίστανται όταν πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:
- α) τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από πιστοποιημένο υποκείμενο στον φόρο ή από τρίτο μέρος για λογαριασμό του εν λόγω πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο σε άλλο κράτος μέλος με σκοπό να παραδοθούν εκεί, σε μεταγενέστερο στάδιο και μετά την άφιξή τους, σε άλλον πιστοποιημένο υποκείμενο στον φόρο·
- β) ο πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο που αποστέλλει ή μεταφέρει τα αγαθά δεν είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά·
- γ) ο πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο στον οποίο παραδίδονται τα αγαθά διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στο κράτος μέλος στο οποίο μεταφέρονται ή αποστέλλονται τα αγαθά και τόσο η ταυτότητά του όσο και ο αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που του έχει αποδοθεί από το εν λόγω κράτος μέλος είναι γνωστά στον υποκείμενο στον φόρο που αναφέρεται στο στοιχείο β) κατά τον χρόνο αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς·
- δ) ο πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο που αποστέλλει ή μεταφέρει τα αγαθά έχει καταχωρίσει την αποστολή ή μεταφορά στο ειδικό βιβλίο καταχώρισης που προβλέπεται στο άρθρο 243 παράγραφος 3 και έχει συμπεριλάβει στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα την ταυτότητα του πιστοποιημένου υποκείμενου στον φόρο που αποκτά τα αγαθά, καθώς και τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ που του έχει αποδοθεί από το κράτος

μέλος στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται τα αγαθά, όπως προβλέπεται στο άρθρο 262.

3. Όταν πληρούνται οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2, κατά τη μεταβίβαση του δικαιώματος διάθεσης των αγαθών στον πιστοποιημένο υποκείμενο στον φόρο που αναφέρεται στο στοιχείο γ) της εν λόγω παραγράφου, ισχύουν οι ακόλουθοι κανόνες:

- α) θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθών, που απαλλάσσεται από ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 138 παράγραφος 1, από τον πιστοποιημένο υποκείμενο στον φόρο ο οποίος απέστειλε ή μετέφερε τα αγαθά είτε ο ίδιος είτε μέσω τρίτου ο οποίος ενήργησε για λογαριασμό του στο κράτος μέλος από το οποίο απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν τα αγαθά·
- β) θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών από τον πιστοποιημένο υποκείμενο στον φόρο στον οποίο παραδίδονται τα εν λόγω αγαθά στο κράτος μέλος στο οποίο αποστέλλονται ή μεταφέρονται.»

3) Στο άρθρο 138, η παράγραφος 1 αντικαθίσταται από το ακόλουθο κείμενο:

«1. Τα κράτη μέλη απαλλάσσουν από τον φόρο τις παραδόσεις αγαθών τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του αντίστοιχου εδάφους τους αλλά εντός της Κοινότητας από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- α) τα αγαθά παραδίδονται σε άλλον υποκείμενο στον φόρο ή σε νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών·
- β) ο υποκείμενος στον φόρο ή το νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο για το οποίο πραγματοποιείται η παράδοση διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών·
- γ) γίνεται αναφορά στον αποκτώντα στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που υποβάλλει ο προμηθευτής σύμφωνα με το άρθρο 262.»

4) Παρεμβάλλεται το ακόλουθο άρθρο 138α:

«Άρθρο 138α

1. Για τους σκοπούς της εφαρμογής των απαλλαγών του άρθρου 138 στο πλαίσιο κατάστασης αλυσιδωτών συναλλαγών, η ενδοκοινοτική μεταφορά καταλογίζεται στην παράδοση που πραγματοποιεί ο προμηθευτής στον ενδιάμεσο φορέα εκμετάλλευσης, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- α) ο ενδιάμεσος φορέας εκμετάλλευσης γνωστοποιεί το όνομα του κράτους μέλους άφιξης των αγαθών στον προμηθευτή·
- β) ο ενδιάμεσος φορέας εκμετάλλευσης διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών.

2. Όταν δεν πληρούνται οιαδήποτε από τις προϋποθέσεις της παραγράφου 1, σε περίπτωση κατάστασης αλυσιδωτών συναλλαγών, η ενδοκοινοτική μεταφορά καταλογίζεται στην παράδοση που πραγματοποιεί ο ενδιάμεσος φορέας εκμετάλλευσης στον πελάτη.

3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου, ισχύουν οι ακόλουθοι ορισμοί:
- α) ως «κατάσταση αλυσιδωτών συναλλαγών» νοείται η κατάσταση κατά την οποία διαδοχικές παραδόσεις των ίδιων αγαθών από υποκείμενους στον φόρο συνεπάγονται ενιαία ενδοκοινοτική μεταφορά των εν λόγω αγαθών και, παράλληλα, τόσο ο ενδιαμέσος φορέας εκμετάλλευσης όσο και ο προμηθευτής είναι πιστοποιημένοι υποκείμενοι στον φόρο·
 - β) ως «ενδιάμεσος φορέας εκμετάλλευσης» νοείται ένας προμηθευτής στην αλυσίδα διαφορετικός από τον πρώτο προμηθευτή, ο οποίος αποστέλλει ή μεταφέρει τα αγαθά ο ίδιος ή μέσω τρίτου που ενεργεί για λογαριασμό του·
 - γ) ως «προμηθευτής» νοείται ο υποκείμενος στον φόρο στην αλυσίδα ο οποίος προμηθεύει τα αγαθά στον ενδιαμέσο φορέα εκμετάλλευσης·
 - δ) ως «πελάτης» νοείται ο υποκείμενος στον φόρο στον οποίο προμηθεύει τα αγαθά ο ενδιαμέσος φορέας εκμετάλλευσης στην αλυσίδα.»

5) Στο άρθρο 243, προστίθεται η ακόλουθη παράγραφος 3:

«3. Κάθε πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο ο οποίος μεταφέρει αγαθά στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για το απόθεμα στη διάθεση συγκεκριμένου αγοραστή που αναφέρονται στο άρθρο 17α, τηρεί βιβλίο στο οποίο καταχωρίζονται τα ακόλουθα:

- α) τα αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος και η διεύθυνση στην οποία αποθηκεύονται στο εν λόγω κράτος μέλος·
- β) τα αγαθά που παραδίδονται σε μεταγενέστερο στάδιο και μετά την άφιξη στο κράτος μέλος που αναφέρεται στο στοιχείο α).

Κάθε πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο στον οποίο παραδίδονται αγαθά στο πλαίσιο των ρυθμίσεων για το απόθεμα στη διάθεση συγκεκριμένου αγοραστή που αναφέρονται στο άρθρο 17α τηρεί βιβλίο καταχώρισης των εν λόγω αγαθών.»

6) Το άρθρο 262 αντικαθίσταται από το ακόλουθο κείμενο:

«Άρθρο 262

1. Κάθε υποκείμενος στον φόρο που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ οφείλει να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα με τα ακόλουθα:

- α) τους αποκτώντες που διαθέτουν αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στους οποίους παρέδωσε αγαθά με τους όρους που προβλέπονται στο άρθρο 138 παράγραφος 1 και παράγραφος 2 στοιχείο γ)·
- β) τα πρόσωπα που διαθέτουν αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στα οποία παρέδωσε αγαθά που είχε αποκτήσει στο πλαίσιο των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων σύμφωνα με το άρθρο 42·
- γ) τους υποκείμενους στον φόρο και τα μη υποκείμενα στον φόρο νομικά πρόσωπα που διαθέτουν αριθμό μητρώου ΦΠΑ, στα οποία έχει παράσχει υπηρεσίες εκτός των υπηρεσιών που απαλλάσσονται από την καταβολή ΦΠΑ στο κράτος μέλος στο οποίο είναι φορολογητέα η συναλλαγή, και για τις οποίες ο λήπτης των υπηρεσιών είναι υπόχρεος για την καταβολή του φόρου σύμφωνα με το άρθρο 196.

2. Εκτός από τις πληροφορίες που αναφέρονται στην παράγραφο 1, κάθε πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο προσδιορίζει τους πιστοποιημένους υποκείμενους στον φόρο για τους οποίους προορίζονται τα αγαθά τα οποία

αποστέλλονται ή μεταφέρονται στο πλαίσιο ρυθμίσεων για το απόθεμα στη διάθεση συγκεκριμένου αγοραστή, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στο άρθρο 17α.»

7) Στον τίτλο XV, ο τίτλος του κεφαλαίου 1 αντικαθίσταται από το ακόλουθο κείμενο:

«Οριστικό καθεστώς φορολόγησης των συναλλαγών μεταξύ των κρατών μελών»

8) Το άρθρο 402 αντικαθίσταται από το ακόλουθο κείμενο:

«Άρθρο 402

Το καθεστώς φορολόγησης των συναλλαγών μεταξύ των κρατών μελών που προβλέπεται από την παρούσα οδηγία έχει μεταβατικό χαρακτήρα και θα αντικατασταθεί από οριστικό καθεστώς που θα βασίζεται στην αρχή της φορολόγησης των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών στο κράτος μέλος προορισμού, της υπαγωγής του προμηθευτή, ή του αποκτώντος, αν είναι πιστοποιημένος υποκείμενος στον φόρο, στον ΦΠΑ, καθώς και ενός συστήματος ενιαίας εγγραφής για τη δήλωση, την καταβολή και την έκπτωση του φόρου.».

9) Τα άρθρα 403 και 404 απαλείφονται.

Άρθρο 2

1. Τα κράτη μέλη θεσπίζουν και δημοσιεύουν, το αργότερο έως την 31η Δεκεμβρίου 2018, τις αναγκαίες νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις για να συμμορφωθούν με την παρούσα οδηγία. Ανακοινώνουν αμέσως στην Επιτροπή το κείμενο των εν λόγω διατάξεων.

Εφαρμόζουν τις διατάξεις αυτές από την 1η Ιανουαρίου 2019.

Όταν τα κράτη μέλη θεσπίζουν τις εν λόγω διατάξεις, αυτές περιέχουν αναφορά στην παρούσα οδηγία ή συνοδεύονται από την αναφορά αυτή κατά την επίσημη δημοσίευσή τους. Ο τρόπος της αναφοράς αποφασίζεται από τα κράτη μέλη.

2. Τα κράτη μέλη ανακοινώνουν στην Επιτροπή το κείμενο των ουσιωδών διατάξεων εσωτερικού δικαίου τις οποίες θεσπίζουν στον τομέα που διέπεται από την παρούσα οδηγία.

Άρθρο 3

Η παρούσα οδηγία αρχίζει να ισχύει την εικοστή ημέρα από τη δημοσίευσή της στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Άρθρο 4

Η παρούσα οδηγία απευθύνεται στα κράτη μέλη.

Βρυξέλλες,

*Για το Συμβούλιο
Ο/Η Πρόεδρος*