



Επεξηγηματικές Σημειώσεις

Αλλαγές στον ΦΠΑ σε επίπεδο ΕΕ όσον αφορά
το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις

Οδηγία (ΕΕ) 2020/285 του Συμβουλίου
Εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) 2021/2007 της Επιτροπής

Δήλωση αποποίησης ευθύνης: Οι παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις δεν είναι νομικά δεσμευτικές και περιέχουν μόνο πρακτική και ανεπίσημη καθοδήγηση σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο θα πρέπει να εφαρμόζεται το δίκαιο της ΕΕ βάσει των απόψεων της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογίας και Τελωνειακής Ένωσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.

ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Γενική Διεύθυνση Φορολογίας και Τελωνειακής Ένωσης
Διεύθυνση C — Έμμεση φορολογία και φορολογική διαχείριση
Μονάδα C.1 — Πολιτική για τον φόρο προστιθέμενης αξίας

Στοιχεία επικοινωνίας: taxud-unit-c1@ec.europa.eu

Ευρωπαϊκή Επιτροπή
B-1049 Βρυξέλλες

Το παρόν έγγραφο εκπονήθηκε για λογαριασμό της Ευρωπαϊκής Επιτροπής. Ωστόσο, εκφράζει μόνο τις απόψεις των συντακτών του και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δεν ευθύνεται για τυχόν συνέπειες από την περαιτέρω χρήση της παρούσας έκδοσης.

Λουξεμβούργο: Υπηρεσία Εκδόσεων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, 2024

© Ευρωπαϊκή Ένωση, 2024



Η πολιτική για την περαιτέρω χρήση εγγράφων της Ευρωπαϊκής Επιτροπής διέπεται από την απόφαση 2011/833/ΕΕ της Επιτροπής, της 12 Δεκεμβρίου 2011, για την περαιτέρω χρήση εγγράφων της Επιτροπής (ΕΕ L 330 της 14.12.2011, σ. 39). Εκτός εάν αναφέρεται διαφορετικά, η περαιτέρω χρήση του παρόντος εγγράφου επιτρέπεται βάσει άδειας Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0) (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>). Αυτό σημαίνει ότι επιτρέπεται η περαιτέρω χρήση εφόσον αναφέρεται η πηγή και επισημαίνονται οι τυχόν αλλαγές.

Οι παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις έχουν ως στόχο να συμβάλουν στην καλύτερη κατανόηση ορισμένων πτυχών της νομοθεσίας της ΕΕ για τον ΦΠΑ. Εκπονήθηκαν από τις υπηρεσίες της Επιτροπής και, όπως αναφέρεται στη δήλωση αποποίησης ευθύνης στην πρώτη σελίδα, δεν είναι νομικά δεσμευτικές.

Οι παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις δεν είναι εξαντλητικές. Αυτό σημαίνει ότι, μολονότι παρέχουν λεπτομερείς πληροφορίες για σειρά ζητημάτων, ενδέχεται να υπάρχουν στοιχεία που δεν περιλαμβάνονται στο παρόν έγγραφο.

Κρίνεται σκόπιμο και συνιστάται σε κάθε χρήστη των επεξηγηματικών σημειώσεων που ενδιαφέρεται για κάποιο συγκεκριμένο θέμα να διαβάσει ολόκληρο το κεφάλαιο στο οποίο εξετάζεται το εν λόγω θέμα.

- **Γιατί συντάχθηκαν επεξηγηματικές σημειώσεις;**

Το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις (στο εξής: καθεστώς ΜΜΕ) επιτρέπει στις μικρές επιχειρήσεις να πωλούν αγαθά και υπηρεσίες στους πελάτες τους χωρίς να επιβάλλουν ΦΠΑ (απαλλαγή από τον ΦΠΑ) και να επωφελούνται από ορισμένες απλουστεύσεις ως προς τις υποχρεώσεις συμμόρφωσης και τιμολόγησης που υπέχουν. Το καθεστώς αυτό είναι προαιρετικό και, ως εκ τούτου, οι μικρές επιχειρήσεις μπορούν να αποφασίσουν αν θα το εφαρμόσουν —υπό τον όρο ότι πληρούν τις σχετικές προϋποθέσεις— ή αν θα τηρούν τους κανόνες κανονικού ΦΠΑ και θα επιβάλλουν ΦΠΑ στους πελάτες τους.

Οι παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις συντάχθηκαν λόγω της τροποποίησης των υφιστάμενων κανόνων εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ. Οι νέοι κανόνες θα αρχίσουν να ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2025. Στόχος των επεξηγηματικών σημειώσεων είναι να αποσαφηνίσουν τη λειτουργία του καθεστώτος ΜΜΕ με βάση τους νέους κανόνες και να συμβάλουν στην **καλύτερη κατανόηση της νομοθεσίας που έχει θεσπιστεί σε επίπεδο ΕΕ**, και ειδικότερα της [οδηγίας \(ΕΕ\) 2020/285 του Συμβουλίου](#) για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΕ του Συμβουλίου (οδηγία για τον ΦΠΑ) και του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 904/2010 όσον αφορά τη διοικητική συνεργασία.

- **Τι θα βρείτε στις επεξηγηματικές σημειώσεις;**

Οι «Επεξηγηματικές σημειώσεις» πρέπει να θεωρούνται **εργαλείο καθοδήγησης**, το οποίο μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την αποσαφήνιση των νέων κανόνων όσον αφορά το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις. Στις επεξηγηματικές σημειώσεις διευκρινίζονται οι κανόνες που θα αρχίσουν να ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2025 και καλύπτουν τόσο τους κανόνες που θα εξακολουθήσουν να ισχύουν μετά την 1η Ιανουαρίου 2025 όσο και τους νέους κανόνες.

Οι παραπομπές στα άρθρα της οδηγίας ΦΠΑ αφορούν τα άρθρα που θα αρχίσουν να ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2025, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά.

Στις παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις παρέχονται απαντήσεις, μεταξύ άλλων, στις ακόλουθες ερωτήσεις:

- Τι είναι το καθεστώς ΜΜΕ και πώς λειτουργεί;
 - Ποιες είναι οι διαφορές μεταξύ του καθεστώτος ΜΜΕ και του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ;
 - Αν εφαρμόζω ήδη το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος στο οποίο ανήκω, τι θα αλλάξει για εμένα από την 1η Ιανουαρίου 2025;
 - Αν δεν εφαρμόζω το καθεστώς ΜΜΕ, αλλά θα ήθελα να το εφαρμόσω στο κράτος μέλος στο οποίο ανήκω από την 1η Ιανουαρίου 2025, τι θα πρέπει να κάνω;
 - Τι είναι το «διασυνοριακό» καθεστώς ΜΜΕ και ποιες είναι οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή του;
 - Αν δεν επιθυμώ πλέον να εφαρμόζω το καθεστώς ΜΜΕ, τι θα πρέπει να κάνω;
 - Αν εφαρμόζω τη μονοαπευθυντική θυρίδα (OSS), τι θα αλλάξει για εμένα;
-

- **Χαρακτηριστικά των επεξηγηματικών σημειώσεων**

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις αποτελούν προϊόν συνεργασίας: παρόλο που εκδίδονται από τη Γενική Διεύθυνση Φορολογίας και Τελωνειακής Ένωσης της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (ΓΔ TAXUD), είναι το αποτέλεσμα διαβουλεύσεων που διεξήχθησαν τόσο με τα κράτη μέλη όσο και με επιχειρήσεις, στους κόλπους της ομάδας για το μέλλον του ΦΠΑ (GFV) και της ομάδας εμπειρογνομόνων σε θέματα ΦΠΑ (VEG), αντίστοιχα.

Οι παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις δεν είναι νομικά δεσμευτικές. Δεν εκφράζουν επίσημη γνώμη της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ούτε δεσμεύεται η Ευρωπαϊκή Επιτροπή από οποιαδήποτε από τις απόψεις που διατυπώνονται σε αυτές.

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις δεν αντικαθιστούν τις κατευθυντήριες γραμμές της επιτροπής για τον ΦΠΑ, οι οποίες έχουν τον δικό τους ρόλο. Εξάλλου, ο χαρακτήρας τους είναι διαφορετικός: οι επεξηγηματικές σημειώσεις αντικατοπτρίζουν τις απόψεις της ΓΔ TAXUD, ενώ οι κατευθυντήριες γραμμές της επιτροπής για τον ΦΠΑ συμφωνούνται από την επιτροπή για τον ΦΠΑ, μια συμβουλευτική επιτροπή που αποτελείται από εκπροσώπους των κρατών μελών και της Επιτροπής. Ωστόσο, ορισμένες κατευθυντήριες γραμμές σχετικά με το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις, που είχαν ήδη συμφωνηθεί από την επιτροπή για τον ΦΠΑ κατά τον χρόνο έκδοσης των επεξηγηματικών σημειώσεων, έχουν συμπεριληφθεί στο παρόν έγγραφο ώστε να παρέχονται όλες οι διαθέσιμες πληροφορίες επί του θέματος.

Οι εθνικές φορολογικές διοικήσεις μπορούν επίσης να εκδίδουν δικά τους έγγραφα καθοδήγησης για την εφαρμογή των νέων κανόνων ΦΠΑ όσον αφορά το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις.

Αποτελούν εργασία σε εξέλιξη: οι παρούσες σημειώσεις δεν συνιστούν τελικό προϊόν, αλλά αντικατοπτρίζουν την κατάσταση που επικρατεί σε μια συγκεκριμένη χρονική στιγμή βάσει των διαθέσιμων γνώσεων και της πείρας κατά τον χρόνο σύνταξής τους.

Πίνακας περιεχομένων

Περιεχόμενα

Πίνακας περιεχομένων	5
Κατάλογος σχημάτων	8
Συντομογραφίες	11
Γλωσσάριο	12
Συνοπτική παρουσίαση	16
1. Εισαγωγή	19
1.1. Η βασική λειτουργία του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ	19
1.2. Το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις.....	20
1.2.1. Η έννοια της «μικρής επιχείρησης»	20
1.2.2. Απαλλαγή από τον ΦΠΑ και έκπτωση του ΦΠΑ	21
1.2.3. Προαιρετική εφαρμογή.....	22
1.2.4. Μείωση των προσπαθειών συμμόρφωσης	23
1.3. Λόγος επανεξέτασης του καθεστώτος ΜΜΕ	23
1.4. Ακρογωνιαίος λίθος του νέου καθεστώτος ΜΜΕ: επέκταση του εδαφικού πεδίου εφαρμογής του	26
1.5. Το νέο καθεστώς ΜΜΕ: δύο επίπεδα εφαρμογής	27
1.5.1. Εγχώριο επίπεδο	27
1.5.2. Διασυνοριακό επίπεδο.....	28
1.6. Συναφείς νομικές πράξεις.....	30
2. Κύρια χαρακτηριστικά του νέου καθεστώτος ΜΜΕ	32
2.1. Η έννοια της εγκατάστασης.....	32
2.1.1. Κράτος μέλος εγκατάστασης.....	32
2.1.2. Η κατάσταση της μόνιμης εγκατάστασης και της εγγραφής σε μητρώο ΦΠΑ των μικρών επιχειρήσεων της ΕΕ	34
2.1.3. Η κατάσταση των μικρών επιχειρήσεων εκτός ΕΕ	34
2.2. Πεδίο εφαρμογής.....	35
2.2.1. Καλυπτόμενες πράξεις	35
2.2.2. Εξαιρούμενες πράξεις	37
2.2.3. Τι υπερισχύει: το καθεστώς ΜΜΕ ή το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ;	37

2.3.	Εθνικό ετήσιο όριο έναντι τομεακών ορίων.....	43
2.4.	Υπολογισμός του ετήσιου κύκλου εργασιών.....	44
3.	«Εγχώριο» καθεστώς ΜΜΕ.....	48
3.1.	Προϋποθέσεις εφαρμογής του εν λόγω καθεστώτος	48
3.1.1.	Κράτος μέλος εγκατάστασης.....	48
3.1.2.	Καλυπτόμενες πράξεις	49
3.1.3.	Εθνικό ετήσιο όριο έναντι τομεακών ορίων	49
3.2.	Απλουστεύσεις στο πλαίσιο του εν λόγω καθεστώτος	51
3.2.1.	Εγγραφή σε μητρώο	51
3.2.2.	Δηλώσεις ΦΠΑ.....	52
3.2.3.	Λογιστικές υποχρεώσεις	53
3.2.4.	Τιμολόγια.....	53
3.2.5.	Άλλες διοικητικές υποχρεώσεις	53
3.3.	Αποχώρηση από το καθεστώς	54
3.3.1.	Μετάβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ	54
3.3.2.	Μετεγκατάσταση της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας	54
3.3.3.	Οικειοθελής παύση	55
3.3.4.	Εξαίρεση	55
3.3.5.	Περίοδος απαγόρευσης	61
4.	«Διασυνοριακό» καθεστώς ΜΜΕ.....	63
4.1.	Ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης: έλεγχος επιλεξιμότητας.....	64
4.2.	Εθνικό ετήσιο όριο.....	67
4.3.	Προηγούμενη κοινοποίηση	73
4.3.1.	Περιεχόμενο	74
4.3.2.	Ποσά προς δήλωση	78
4.3.3.	Συμπλήρωση της προηγούμενης κοινοποίησης: ετήσιος κύκλος εργασιών και όρια.....	79
4.3.4.	Γλώσσα	83
4.3.5.	Νόμισμα	84
4.4.	Ενιαίος ατομικός αριθμός ταυτοποίησης (αριθμός «ΕΧ»)	85
4.5.	Διαδικασία εγγραφής σε μητρώο.....	86
4.5.1.	Χρονοδιάγραμμα.....	86
4.5.2.	Ημερομηνία έναρξης.....	88
4.6.	Επικαιροποίηση προηγούμενης κοινοποίησης	90
4.6.1.	Μεταβολή των πληροφοριών σχετικά με τη ΜΜΕ.....	91
4.6.2.	Επέκταση σε ένα ή περισσότερα επιπλέον κράτη μέλη	91

4.6.3.	Ουσιώδη σφάλματα που εντοπίζονται πριν από τη χορήγηση του αριθμού «ΕΧ» ..	92
4.6.4.	Ουσιώδη σφάλματα που εντοπίζονται μετά τη χορήγηση του αριθμού «ΕΧ»	92
4.7.	Τριμηνιαία έκθεση	93
4.7.1.	Αξίες που πρέπει να περιλαμβάνονται	96
4.7.2.	Ειδική περίπτωση — πρώτη τριμηνιαία έκθεση	96
4.7.3.	Ειδική περίπτωση — υπέρβαση του ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης: τελική έκθεση	98
4.7.4.	Διορθώσεις	100
4.7.5.	Άλλες απλουστευμένες υποχρεώσεις	100
4.7.6.	Συνέπειες της μη συμμόρφωσης	101
4.8.	Αποχώρηση από το διασυννοριακό καθεστώς ΜΜΕ	103
4.8.1.	Οικειοθελής παύση	103
4.8.2.	Εξαίρεση	104
4.9.	Προσφυγές	112
5.	Έκπτωση του ΦΠΑ εισροών	114
5.1.	Εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ	114
5.2.	Διασυννοριακό καθεστώς ΜΜΕ	115
6.	Αλληλεπίδραση με το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ	121
6.1.	Πράξεις που ενεργοποιούν την εγγραφή σε μητρώο ΦΠΑ	121
6.2.	Εξαιρούμενες πράξεις από το καθεστώς ΜΜΕ	124
7.	Αλληλεπίδραση με άλλα ειδικά καθεστώτα	125
7.1.	Αλληλεπίδραση μεταξύ του καθεστώτος ΜΜΕ και του καθεστώτος μονοαπευθυντικής θυρίδας (OSS)	125
7.1.1.	Καθεστώς ΜΜΕ και ενωσιακό καθεστώς OSS: πιθανή συνύπαρξη	125
7.1.2.	Εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε καταναλωτές: τόπος παράδοσης και παροχής	127
7.1.3.	Καθεστώς ΜΜΕ και ενωσιακό καθεστώς OSS: σενάρια	130
7.2.	Αλληλεπίδραση μεταξύ του καθεστώτος ΜΜΕ και της μονοαπευθυντικής θυρίδας για τις εισαγωγές (IOSS)	135
7.3.	Καθεστώς ΜΜΕ και κατ' αποκοπή καθεστώς αγροτών	135
7.4.	Καθεστώς ΜΜΕ, καθεστώς των πρακτορείων ταξιδιών και καθεστώς για τα μεταχειρισμένα αγαθά	136
7.5.	Καθεστώς ΜΜΕ και καθεστώς για τον επενδυτικό χρυσό	136
8.	Καθεστώς ταμειακής λογιστικής	138
	Παράρτημα — Η λειτουργία της προοδευτικής μείωσης του φόρου	139

Κατάλογος σχημάτων

Σχήμα 1: Είσπραξη του ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ	20
Σχήμα 2: Βασικός μηχανισμός του καθεστώτος ΜΜΕ	21
Σχήμα 3: Τόπος φορολόγησης: τόπος προέλευσης έναντι τόπου προορισμού	24
Σχήμα 4: Εδαφικό πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ έως την 31η Δεκεμβρίου 2024.....	25
Σχήμα 5: Εδαφικό πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ από την 1η Ιανουαρίου 2025	26
Σχήμα 6: Εγχώριο επίπεδο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ	27
Σχήμα 7: Διασυνοριακό επίπεδο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ — σενάριο Α1	28
Σχήμα 8: Διασυνοριακό επίπεδο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ — σενάριο Α2	28
Σχήμα 9: Διασυνοριακό επίπεδο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ — σενάριο Β...	29
Σχήμα 10: Τόπος εγκατάστασης στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ.....	33
Σχήμα 11: Απαλλαγή από τον ΦΠΑ για παραδόσεις αγαθών μεταξύ επιχειρήσεων (B2B) σε άλλο κράτος μέλος.....	39
Σχήμα 12: Παροχή υπηρεσιών σε επιχειρηματικό πελάτη που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος	40
Σχήμα 13: Εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε τελικούς καταναλωτές	42
Σχήμα 14: Παραδόσεις αγαθών που μεταφέρονται ή αποστέλλονται εκτός της ΕΕ...43	
Σχήμα 15: Υπολογισμός του ετήσιου κύκλου εργασιών — ανακεφαλαιωτικός πίνακας	47
Σχήμα 16: Εθνικό ετήσιο όριο — προηγούμενο και τρέχον ημερολογιακό έτος	50
Σχήμα 17: Εθνικό ετήσιο όριο — τρέχον ημερολογιακό έτος και δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη	51
Σχήμα 18: Εφαρμογή της μεταβατικής περιόδου — παράδειγμα Α	57
Σχήμα 19: Εφαρμογή της μεταβατικής περιόδου — παράδειγμα Β	58
Σχήμα 20: Ημερομηνία εξαίρεσης από το καθεστώς ΜΜΕ — σενάριο Α.....	59
Σχήμα 21: Ημερομηνία εξαίρεσης από το καθεστώς ΜΜΕ — σενάριο Β	60
Σχήμα 22: Ημερομηνία εξαίρεσης από το καθεστώς ΜΜΕ — σενάριο Γ.....	61
Σχήμα 23: Περίοδος απαγόρευσης για χρονικό διάστημα ενός ημερολογιακού έτους	62
Σχήμα 24: Περίοδος απαγόρευσης για χρονικό διάστημα δύο ημερολογιακών ετών	62
Σχήμα 25: Εφαρμογή της ασφαλιστικής δικλίδας για τον ετήσιο κύκλο εργασιών εντός της Ένωσης — σενάριο Α.....	65

Σχήμα 26: Εφαρμογή της ασφαλιστικής δικλίδας για τον ετήσιο κύκλο εργασιών εντός της Ένωσης — σενάριο Β.....	66
Σχήμα 27: Εφαρμογή της ασφαλιστικής δικλίδας για τον ετήσιο κύκλο εργασιών εντός της Ένωσης — σενάριο Γ	67
Σχήμα 28: Εφαρμογή του εθνικού ετήσιου ορίου — σενάριο Α	68
Σχήμα 29: Εφαρμογή του εθνικού ετήσιου ορίου — σενάριο Β.....	69
Σχήμα 30: Εφαρμογή του εθνικού ετήσιου ορίου — σενάριο Γ	70
Σχήμα 31: Εφαρμογή του εθνικού ετήσιου ορίου — σενάριο Δ	71
Σχήμα 32: Εφαρμογή του εθνικού ετήσιου ορίου — σενάριο Ε.....	72
Σχήμα 33: ΚΜΕ, ενιαίο σημείο επαφής μεταξύ της ΜΜΕ και των άλλων κρατών μελών	73
Σχήμα 34: Προηγούμενη κοινοποίηση — ένα εθνικό όριο.....	81
Σχήμα 35: Προηγούμενη κοινοποίηση — διαφορετικά τομεακά όρια, σενάριο 1	82
Σχήμα 36: Προηγούμενη κοινοποίηση — διαφορετικά τομεακά όρια, σενάριο 2	83
Σχήμα 37: Προηγούμενη κοινοποίηση — άλλο εθνικό νόμισμα πλην του ευρώ.....	85
Σχήμα 38: Ο ενιαίος ατομικός αριθμός ταυτοποίησης «ΕΧ».....	85
Σχήμα 39: Χρονοδιάγραμμα της συνήθους διαδικασίας εγγραφής σε μητρώο	88
Σχήμα 40: Η ημερομηνία έναρξης.....	90
Σχήμα 41: Περίοδοι υποβολής εκθέσεων και προθεσμία υποβολής.....	94
Σχήμα 42: Τριμηνιαία έκθεση — παράδειγμα δήλωσης στοιχείων	95
Σχήμα 43: Εξαίρεση — υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης.....	106
Σχήμα 44: Περίοδος απαγόρευσης λόγω υπέρβασης του ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης	107
Σχήμα 45: Εξαίρεση — υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου	109
Σχήμα 46: Περίοδος απαγόρευσης για χρονικό διάστημα ενός ημερολογιακού έτους	111
Σχήμα 47: Περίοδος απαγόρευσης για χρονικό διάστημα δύο ημερολογιακών ετών	111
Σχήμα 48: Εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ και δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ	114
Σχήμα 49: Διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο Α.....	115
Σχήμα 50: Καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο Β.....	116
Σχήμα 51: Καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο Γ	117
Σχήμα 52: Διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο Δ.....	118
Σχήμα 53: Διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο Ε.....	119
Σχήμα 54: Διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο ΣΤ	120

Σχήμα 55: Καθεστώςτα ΜΜΕ και ΟΣΣ.....	126
Σχήμα 56: Εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και παροχές τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε τελικούς καταναλωτές.....	130
Σχήμα 57: Καθεστώς κανονικού ΦΠΑ έναντι καθεστώτος ταμειακής λογιστικής.....	138

Συντομογραφίες

B2B	Επιχείρηση προς επιχείρηση
B2C	Επιχείρηση προς καταναλωτή
ΔΕΕ	Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης
ΕΕ	Ευρωπαϊκή Ένωση
IOSS	Μονοαπευθυντική θυρίδα για τις εισαγωγές
ΚΜ	Κράτος μέλος
ΚΜΕ	Κράτος μέλος εγκατάστασης
ΚΜΑ	Κράτος μέλος απαλλαγής
OSS	Μονοαπευθυντική θυρίδα
MME	Μικρή επιχείρηση
Καθεστώς MME	Ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις
ΦΠΑ	Φόρος προστιθέμενης αξίας
Οδηγία ΦΠΑ	Οδηγία 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου
Εκτελεστικός κανονισμός για τον ΦΠΑ	Εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 282/2011 του Συμβουλίου

Γλωσσάριο

Διασυνοριακή απαλλαγή — η απαλλαγή που χορηγείται στο πλαίσιο του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ ⁽¹⁾.

Διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ — επίπεδο του ειδικού καθεστώτος για τις μικρές επιχειρήσεις που αναφέρεται στην εφαρμογή του καθεστώτος είτε σε διαφορετικά κράτη μέλη από το κράτος μέλος εγκατάστασης ⁽²⁾ είτε τόσο στο κράτος μέλος εγκατάστασης όσο και σε άλλα κράτη μέλη.

Διασυνοριακές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών — παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών όταν ο προμηθευτής είναι εγκατεστημένος σε κράτος μέλος και ο ΦΠΑ επί των εν λόγω παραδόσεων και παροχών οφείλεται σε άλλο κράτος μέλος.

Εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών — αναφέρεται σε παραδόσεις αγαθών από προμηθευτή που είναι εγκατεστημένος σε κράτος μέλος προς τελικούς καταναλωτές που βρίσκονται σε άλλο κράτος μέλος ή σε άλλα κράτη μέλη.

Εξ αποστάσεως πωλήσεις υπηρεσιών — αναφέρεται σε παροχές υπηρεσιών από πάροχο που είναι εγκατεστημένος σε κράτος μέλος προς τελικούς καταναλωτές που βρίσκονται σε άλλο κράτος μέλος ή σε άλλα κράτη μέλη.

Εγχώρια απαλλαγή — αναφέρεται στην απαλλαγή που χορηγείται σε υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ο ΦΠΑ ⁽³⁾.

Εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ — το καθεστώς ΜΜΕ που εφαρμόζεται μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασης.

Αριθμός ΕΧ — ο ενιαίος ατομικός αριθμός ταυτοποίησης με το επίθημα «ΕΧ» ⁽⁴⁾ με τον οποίο το κράτος μέλος εγκατάστασης ταυτοποιεί υποκείμενο στον φόρο που επιθυμεί να επωφεληθεί από τη διασυνοριακή απαλλαγή.

Απαλλασσόμενη μικρή επιχείρηση — στο πλαίσιο αυτού του ειδικού καθεστώτος, ατομική επιχείρηση ή επιχείρηση που επωφελείται από την απαλλαγή από τον ΦΠΑ βάσει του καθεστώτος ΜΜΕ στο κράτος μέλος στο οποίο θα οφειλόταν ο ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ.

⁽¹⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽²⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽³⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁴⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 3 της οδηγίας ΦΠΑ.

Εξαγωγές αγαθών — αναφέρεται σε παραδόσεις αγαθών κατά τις οποίες τα αγαθά μεταφέρονται από κράτος μέλος σε τρίτη χώρα.

Πράξεις εισροών — καλύπτουν εγχώριες αγορές αγαθών και υπηρεσιών (συμπεριλαμβανομένων και εκείνων με μηχανισμό αντιστροφής της επιβάρυνσης), αγορές αγαθών που προέρχονται από άλλο κράτος μέλος, αγορές υπηρεσιών από πάροχο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος, εισαγωγές αγαθών και αγορές υπηρεσιών από τρίτες χώρες.

Ενδοενωσιακές παραδόσεις αγαθών — αναφέρονται σε παραδόσεις αγαθών που μεταφέρονται από ένα κράτος μέλος σε κάποιο άλλο.

Ετήσιος κύκλος εργασιών εντός του κράτους μέλους — η ετήσια συνολική αξία των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών, χωρίς ΦΠΑ, που πραγματοποιούνται από μικρή επιχείρηση εντός του συγκεκριμένου κράτους μέλους κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους.

Κράτος μέλος εγκατάστασης (ΚΜΕ) — το κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένη μικρή επιχείρηση που είναι επιλέξιμη για απαλλαγή όσον αφορά τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών της στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ ⁽⁵⁾: πρόκειται για το κράτος μέλος στο οποίο ασκούνται τα καθήκοντα της κεντρικής διοίκησης της εν λόγω μικρής επιχείρησης ή, στην περίπτωση φυσικού προσώπου, στο οποίο το εν λόγω πρόσωπο έχει τη μόνιμη κατοικία του ⁽⁶⁾.

Κράτος μέλος απαλλαγής (ΚΜΑ) — κάθε κράτος μέλος πλην του κράτους μέλους εγκατάστασης στο οποίο μια μικρή επιχείρηση είναι επιλέξιμη για απαλλαγή στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ όσον αφορά τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών της.

Εθνικό ετήσιο όριο — το ανώτατο όριο που καθορίζεται από ένα κράτος μέλος για την εφαρμογή της απαλλαγής από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ. Το εθνικό ετήσιο όριο δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να υπερβαίνει το ποσό των 85 000 EUR (ή το αντίστοιχο ποσό σε εθνικό νόμισμα).

⁽⁵⁾ Για τις προϋποθέσεις που διέπουν τον προσδιορισμό μιας επιχείρησης ως εγκατεστημένης σε κράτος μέλος, βλ. επίσης τις κατευθυντήριες γραμμές που προέκυψαν από την 123η συνεδρίαση της 20ής Νοεμβρίου 2023 — έγγραφο Α — taxud.c.1(2024)794997 — έγγραφο εργασίας αριθ. 1075 (σ. 295).

⁽⁶⁾ Για τις προϋποθέσεις που διέπουν τον προσδιορισμό ενός φυσικού προσώπου ως εγκατεστημένου σε κράτος μέλος, βλ. επίσης τις κατευθυντήριες γραμμές που προέκυψαν από την 123η συνεδρίαση της 20ής Νοεμβρίου 2023 — έγγραφο Α — taxud.c.1(2024)794997 — έγγραφο εργασίας αριθ. 1075 (σ. 295).

Πράξεις εκροών — καλύπτουν τοπικές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, διασυνοριακές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, εξαγωγές αγαθών, καθώς και παροχές υπηρεσιών σε πελάτες που είναι εγκατεστημένοι σε τρίτες χώρες.

Τόπος εγκατάστασης — ο τόπος στον οποίο η μικρή επιχείρηση έχει την έδρα της οικονομικής της δραστηριότητας. Ο τόπος εγκατάστασης φυσικού προσώπου είναι ο τόπος στον οποίο έχει τη μόνιμη κατοικία του.

Τομεακά όρια — αναφέρεται στην περίπτωση στην οποία ένα κράτος μέλος εφαρμόζει περισσότερα από ένα εθνικά ετήσια όρια. Ως τομεακά όρια νοούνται τα όρια του ετήσιου κύκλου εργασιών που καθορίζονται από ένα κράτος μέλος και κάτω από τα οποία μια μικρή επιχείρηση μπορεί να είναι επιλέξιμη για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ και να της χορηγηθεί απαλλαγή από τον ΦΠΑ. Κανένα από τα τομεακά όρια δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των 85 000 EUR (ή το αντίστοιχο ποσό σε εθνικό νόμισμα).

Μικρή επιχείρηση — καλύπτει φυσικά πρόσωπα που ασκούν οικονομική δραστηριότητα, επιχειρηματίες, νομικές οντότητες κ.λπ.

Καθεστώς ΜΜΕ — το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις, όπως ορίζεται στον τίτλο XII κεφάλαιο 1 της οδηγίας ΦΠΑ ⁽⁷⁾.

Καθεστώς κανονικού ΦΠΑ — οι κανόνες κανονικού ΦΠΑ που καθορίζονται στην οδηγία ΦΠΑ.

Έδαφος της Κοινότητας — τα εδάφη των κρατών μελών όπως ορίζονται στον τίτλο II άρθρο 5 της οδηγίας ΦΠΑ.

Ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης — η ετήσια συνολική αξία των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών, χωρίς ΦΠΑ, που πραγματοποιούνται από μικρή επιχείρηση εντός του εδάφους της Κοινότητας κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους.

Ετήσιο όριο εντός της Ένωσης — ορίζεται σε 100 000 EUR, και μόνο οι μικρές επιχειρήσεις των οποίων ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης δεν υπερβαίνει το όριο εντός της Ένωσης θα είναι επιλέξιμες για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ. Το ετήσιο όριο εντός της Ένωσης διασφαλίζει ότι μόνο οι επιχειρήσεις που είναι μικρού μεγέθους μπορούν να επωφελούνται από τη διασυνοριακή απαλλαγή.

(7) Κάθε αναφορά στις διατάξεις που διέπουν το καθεστώς ΜΜΕ και αναφέρονται στις παρούσες επεξηγηματικές σημειώσεις νοείται ως αναφορά στις εν λόγω διατάξεις όπως είναι διατυπωμένες την 1η Ιανουαρίου 2025.

Ρυθμίσεις του πλαισίου του Ουίνδσορ — αναφέρονται στις ρυθμίσεις οι οποίες εγκρίθηκαν από τη μικτή επιτροπή που συγκροτήθηκε με τη συμφωνία για την αποχώρηση του Ηνωμένου Βασιλείου της Μεγάλης Βρετανίας και της Βόρειας Ιρλανδίας από την Ευρωπαϊκή Ένωση και την Ευρωπαϊκή Κοινότητα Ατομικής Ενέργειας, όπως κατοχυρώθηκαν στην απόφασή της αριθ. 1/2023, της 24ης Μαρτίου 2023, για τη θέσπιση ρυθμίσεων σχετικά με το πλαίσιο του Ουίνδσορ [2023/819].

Εργάσιμες ημέρες — όλες οι ημέρες, εκτός από τις αργίες, τις Κυριακές και τα Σάββατα, σύμφωνα με το άρθρο 2 παράγραφος 2 του [κανονισμού \(ΕΟΚ, Ευρατόμ\) αριθ. 1182/71](#) του Συμβουλίου, της 3ης Ιουνίου 1971, περί καθορισμού των κανόνων που εφαρμόζονται στις προθεσμίες, ημερομηνίες και διορίες.

Συνοπτική παρουσίαση

Γενικά

- Το καθεστώς ΜΜΕ είναι ένα ειδικό καθεστώς ΦΠΑ, το οποίο επιτρέπει στις μικρές επιχειρήσεις να μην επιβάλλουν ΦΠΑ στις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών τους και, ως εκ τούτου, ελαφρύνει τις σχετικές υποχρεώσεις συμμόρφωσης στον τομέα του ΦΠΑ. Το αντιστάθμισμα της απαλλαγής από τον ΦΠΑ είναι η απώλεια του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών για τις αγορές αγαθών και υπηρεσιών που συνδέονται με τις απαλλασσόμενες από τον ΦΠΑ παραδόσεις και παροχές.
- Το καθεστώς ΜΜΕ είναι προαιρετικό και υπάρχει σε όλα σχεδόν τα κράτη μέλη.
- Έως την 31η Δεκεμβρίου 2024 το καθεστώς ΜΜΕ είναι προσβάσιμο μόνο στις μικρές επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στο κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ο ΦΠΑ (εγχώρια εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ). Η μετατόπιση της φορολόγησης των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών από τον τόπο προέλευσης στον τόπο προορισμού δημιούργησε ορισμένες ανισότητες μεταξύ των μικρών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες και μη εγκατεστημένες στο ίδιο κράτος μέλος. Για να τεθούν σε ισότιμη βάση όλες οι μικρές επιχειρήσεις, επανεξετάστηκαν οι κανόνες του καθεστώτος ΜΜΕ και δημιουργήθηκαν ορισμένοι νέοι κοινοί κανόνες.
- Για τον λόγο αυτό, έως την 1η Ιανουαρίου 2025 το καθεστώς ΜΜΕ είναι προσβάσιμο και στις μικρές επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στο κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ο ΦΠΑ (εγχώρια εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ). Η εγχώρια εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ εξακολουθεί να ισχύει. Το καθεστώς ΜΜΕ είναι ανοικτό μόνο σε μικρές επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Το καθεστώς ΜΜΕ και το ενωσιακό καθεστώς μονοαπευθυντικής θυρίδας (OSS) είναι συμβατά και μπορούν να συνυπάρχουν.

Το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ

- Για την εφαρμογή του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ, η μικρή επιχείρηση πρέπει να έχει ετήσιο κύκλο εργασιών που δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο ή το ισχύον τομεακό όριο που καθορίζεται από το κράτος μέλος εγκατάστασης (ΚΜΕ). Το όριο αυτό δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των 85 000 EUR.
-

- Σε περίπτωση που μια μικρή επιχείρηση εφαρμόζει μόνο το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, πρέπει να επικοινωνήσει με το κράτος μέλος εγκατάστασής της για να λάβει πληροφορίες σχετικά με τις υποχρεώσεις που υπέχει όσον αφορά τη συμμόρφωση στον τομέα του ΦΠΑ (εγγραφή σε μητρώο, δήλωση ΦΠΑ κ.λπ.), αν υπάρχουν, δεδομένου ότι κάθε κράτος μέλος έχει τη δυνατότητα να θεσπίζει τους δικούς του κανόνες και να απαλλάσσει τις μικρές επιχειρήσεις από μία ή περισσότερες από τις εν λόγω υποχρεώσεις όσον αφορά τον ΦΠΑ.
- Σε περίπτωση που μια ΜΜΕ επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ τόσο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της όσο και σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη, θα πρέπει να εφαρμόζει τους κανόνες που προβλέπονται για το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ.

Το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ

- Για να είναι επιλέξιμος για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ, ο συνολικός ετήσιος κύκλος εργασιών της ΜΜΕ στα 27 κράτη μέλη δεν πρέπει να υπερβαίνει το ετήσιο όριο εντός της Ένωσης που ορίζεται σε 100 000 EUR ή στο αντίστοιχο ποσό σε εθνικό νόμισμα.
 - Επιπλέον, ο ετήσιος κύκλος εργασιών της ΜΜΕ σε καθένα από τα κράτη μέλη στα οποία επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ δεν πρέπει να υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο ή το ισχύον τομεακό όριο που εφαρμόζεται σε καθένα από αυτά.
 - Η ΜΜΕ πρέπει να υποβάλει μόνο μία ενιαία προηγούμενη κοινοποίηση στο ΚΜΕ της για να ζητήσει πρόσβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ. Το ΚΜΕ λειτουργεί ως σημείο επαφής μεταξύ της μικρής επιχείρησης και του άλλου κράτους μέλους ή των άλλων κρατών μελών.
 - Οι υποχρεώσεις της μικρής επιχείρησης όσον αφορά τον ΦΠΑ είναι απλουστευμένες: μία ενιαία τριμηνιαία έκθεση για τη δήλωση στοιχείων σχετικά με τον κύκλο εργασιών της ΜΜΕ στα 27 κράτη μέλη που πρέπει να υποβάλλεται στο ΚΜΕ. Η ΜΜΕ επιτρέπεται να εκδίδει απλουστευμένα τιμολόγια.
 - Μια ΜΜΕ μπορεί να αποχωρήσει οικειοθελώς από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη.
 - Μια ΜΜΕ εξαιρείται από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ σε όλα τα κράτη μέλη όταν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της εντός της Ένωσης υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR. Μολονότι δεν σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου κύκλου εργασιών, ύψους 100 000 EUR, μιας ΜΜΕ εντός της Ένωσης, η εν λόγω ΜΜΕ εξαιρείται από το καθεστώς σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη απαλλαγής αν και
-

όταν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της σε ένα ή περισσότερα ΚΜΑ υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο που καθορίζεται από τα εν λόγω ΚΜΑ (ή λήγει η μεταβατική περίοδος).

- Η εξαίρεση από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ δεν θα πρέπει να εμποδίζει τη μικρή επιχείρηση να εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, υπό τον όρο ότι πληροί τις προϋποθέσεις που προβλέπονται στο ΚΜΕ της.
 - Τα καθεστώτα ΜΜΕ και ΟΣΣ μπορούν να συνυπάρχουν. Μια μικρή επιχείρηση μπορεί να εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ σε ορισμένα κράτη μέλη (συμπεριλαμβανομένου του ΚΜΕ) και το καθεστώς ΟΣΣ σε άλλα κράτη μέλη (αλλά δεν είναι δυνατή η εφαρμογή του καθεστώτος ΟΣΣ στο ΚΜΕ). Επομένως, αν η μικρή επιχείρηση εξαιρείται από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη, μπορεί να εφαρμόζει για το εν λόγω ή για τα εν λόγω κράτη μέλη τη μονοαπευθυντική θυρίδα.
-

1. Εισαγωγή

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις αναφέρονται στους **κανόνες που ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2025**: καλύπτουν δε τόσο τους **υφιστάμενους κανόνες** που θα εξακολουθήσουν να ισχύουν όσο και όλους τους **νέους κανόνες**.

Στην παρούσα ενότητα παρέχονται απαντήσεις στις ακόλουθες ερωτήσεις:

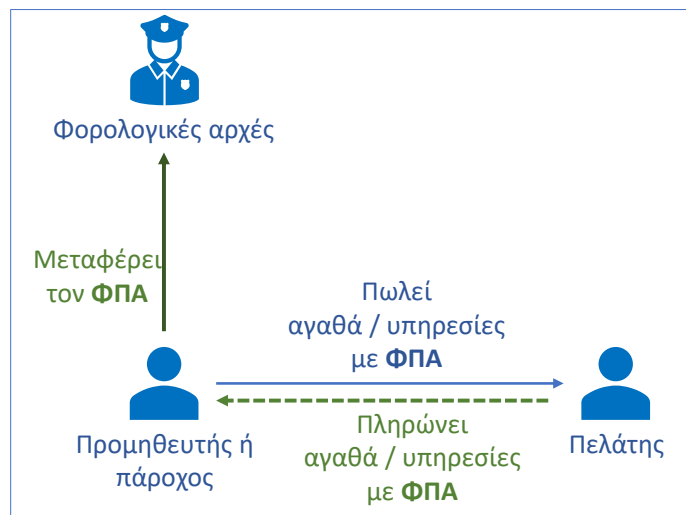
- 1) Πώς λειτουργεί εν συντομία το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ;
- 2) Τι είναι το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις (καθεστώς ΜΜΕ);
- 3) Για ποιον λόγο αλλάζουν οι κανόνες του καθεστώτος ΜΜΕ;

1.1. Η βασική λειτουργία του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ

Κατά γενικό κανόνα, μια επιχείρηση που πωλεί αγαθά και/ή υπηρεσίες (στο εξής: προμηθευτής ή πάροχος) πρέπει να επιβάλλει ΦΠΑ στον πελάτη του. Ο πελάτης καταβάλλει τον ΦΠΑ στον προμηθευτή ή πάροχο και ο τελευταίος μεταβιβάζει τον εν λόγω ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές. Καταρχήν, **η επιβολή ΦΠΑ στους πελάτες παρέχει στον προμηθευτή ή πάροχο το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι αγορές** των αγαθών και των υπηρεσιών που χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση των εν λόγω φορολογούμενων παραδόσεων ή παροχών ⁽⁸⁾.

Στο σχήμα που ακολουθεί συνοψίζεται ο τρόπος με τον οποίο ένας προμηθευτής εισπράττει τον ΦΠΑ από τον πελάτη του —στο πλαίσιο του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ— για λογαριασμό των φορολογικών αρχών.

⁽⁸⁾ Άρθρο 168 της οδηγίας ΦΠΑ.



Σχήμα 1: Είσπραξη του ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ

Για τη διευκόλυνση της είσπραξης του ΦΠΑ από τις φορολογικές αρχές, η οδηγία ΦΠΑ ⁽⁹⁾ θεσπίζει μια σειρά κανόνων με τους οποίους πρέπει να συμμορφώνονται οι επιχειρήσεις (π.χ. εγγραφή σε μητρώο ΦΠΑ, τιμολόγηση, λογιστική και δήλωση στοιχείων). Κατά τη συμμόρφωση με τους κανόνες αυτούς, οι μικρές επιχειρήσεις (στο εξής: ΜΜΕ) επιβαρύνονται με αναλογικά υψηλότερο κόστος συμμόρφωσης απ' ό,τι οι μεγάλες επιχειρήσεις λόγω των πιο περιορισμένων πόρων που έχουν στη διάθεσή τους, καθώς και λόγω της πολυπλοκότητας και των διαφορών μεταξύ των εθνικών συστημάτων ΦΠΑ.

1.2. Το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις

Σκοπός του **ειδικού καθεστώτος για τις μικρές επιχειρήσεις** (καθεστώς ΜΜΕ), το οποίο περιλαμβάνεται στον τίτλο XII κεφάλαιο 1 της οδηγίας ΦΠΑ, είναι η ελάφρυνση του φόρτου συμμόρφωσης για τις ΜΜΕ όσον αφορά τη διαχείριση του ΦΠΑ μέσω της εφαρμογής της **απαλλαγής από τον ΦΠΑ** στις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών, με αποτέλεσμα τη μείωση των **προσπαθειών συμμόρφωσης**.

1.2.1. Η έννοια της «μικρής επιχείρησης»

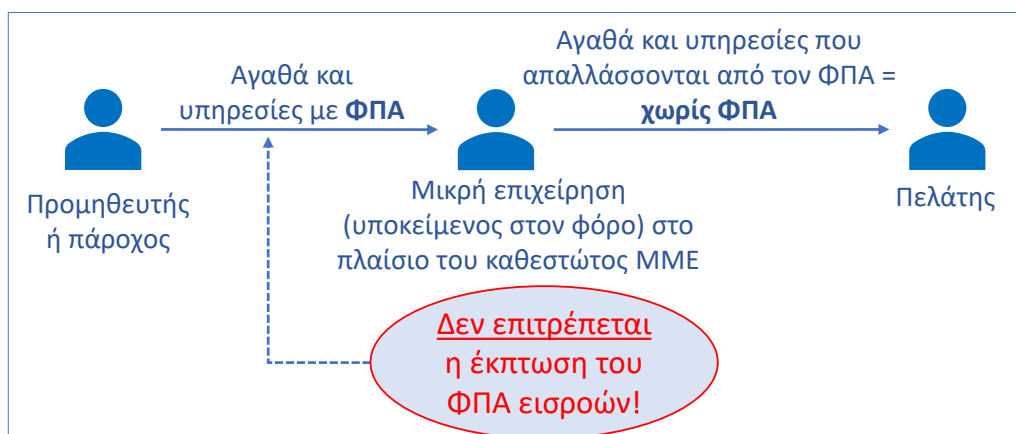
Το καθεστώς ΜΜΕ έχει σχεδιαστεί για τις μικρές επιχειρήσεις. Στο πλαίσιο αυτών των επεξηγηματικών σημειώσεων, οι μικρές επιχειρήσεις αναφέρονται σε οποιοδήποτε

⁽⁹⁾ 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).

πρόσωπο το οποίο θεωρείται υποκείμενο στον φόρο για τους σκοπούς του ΦΠΑ ⁽¹⁰⁾, ανεξάρτητα από τη μορφή του (αυτοαπασχολούμενοι, ελεύθεροι επαγγελματίες, νεοφυείς επιχειρήσεις, ανώνυμες εταιρείες, φυσικά πρόσωπα που ασκούν οικονομική δραστηριότητα κ.λπ.), και του οποίου ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR (διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ) ή το εθνικό ετήσιο όριο ή το τομεακό όριο του κράτους μέλους εγκατάστασης (εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ).

1.2.2. Απαλλαγή από τον ΦΠΑ και έκπτωση του ΦΠΑ

Στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, μια μικρή επιχείρηση μπορεί να **απαλλάσσει από τον ΦΠΑ** ⁽¹¹⁾ τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στους επιχειρηματικούς πελάτες της και/ή στους τελικούς καταναλωτές —υπό την προϋπόθεση ότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών της παραμένει κάτω από ένα ορισμένο ετήσιο όριο που καθορίζεται από τα οικεία κράτη μέλη. Η απαλλαγή από τον ΦΠΑ σημαίνει ότι η μικρή επιχείρηση **δεν επιβάλλει ΦΠΑ στους πελάτες της**. Το αντιστάθμισμα της απαλλαγής από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ είναι ότι η μικρή επιχείρηση **δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών** ⁽¹²⁾ που βαρύνει τις οικείες αγορές αγαθών και υπηρεσιών που χρησιμοποίησε για τις εν λόγω απαλλασσόμενες από τον ΦΠΑ παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, όπως φαίνεται στο σχήμα 2 κατωτέρω.



Σχήμα 2: Βασικός μηχανισμός του καθεστώτος ΜΜΕ

⁽¹⁰⁾ Τίτλος III της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹¹⁾ Άρθρο 284 της οδηγίας ΦΠΑ. Από την 1η Ιανουαρίου 2025 δεν ισχύει πλέον η προοδευτική μείωση του φόρου.

⁽¹²⁾ Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ παρέχονται στην ενότητα 5.

1.2.3. Προαιρετική εφαρμογή

Η εφαρμογή του **καθεστώτος ΜΜΕ είναι προαιρετική**, τόσο για τα κράτη μέλη όσο και για τις μικρές επιχειρήσεις.

Αυτό σημαίνει ότι **τα κράτη μέλη μπορούν να επιλέξουν** να εφαρμόζουν ή να μην εφαρμόζουν το καθεστώς ΜΜΕ στην εθνική τους νομοθεσία. Αν ένα κράτος μέλος (ΚΜ 1) επιλέξει να εφαρμόζει το εν λόγω καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στην περιοχή δικαιοδοσίας του (στο εξής: εγχώρια απαλλαγή), υποχρεούται να επεκτείνει την εφαρμογή της απαλλαγής από τον ΦΠΑ στις μικρές επιχειρήσεις —που πληρούν τις προϋποθέσεις— οι οποίες είναι εγκατεστημένες σε άλλο κράτος μέλος (στο εξής: διασυνοριακή απαλλαγή) και επιθυμούν να εφαρμόσουν την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο ΚΜ 1. Αν ένα κράτος μέλος (ΚΜ 2) δεν εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ, καμία από τις ΜΜΕ —εγκατεστημένες ή μη— δεν μπορεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 2.

Σε περίπτωση που ένα κράτος μέλος επιλέξει να μην εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στην περιοχή δικαιοδοσίας του, εξακολουθεί να είναι το κράτος μέλος εγκατάστασης (ΚΜΕ) και θα ενεργεί ως το σημείο επαφής μεταξύ, αφενός, των ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένες στην περιοχή δικαιοδοσίας του και, αφετέρου, οποιουδήποτε από τα άλλα κράτη μέλη όπου οι εν λόγω ΜΜΕ επιθυμούν να εφαρμόσουν τη διασυνοριακή απαλλαγή (βλ. ενότητα 4).

Ο προαιρετικός χαρακτήρας του σημαίνει ότι **οποιαδήποτε μικρή επιχείρηση** η οποία πληροί τις προϋποθέσεις **μπορεί να επιλέξει** αν θα εφαρμόζει ή όχι το καθεστώς ΜΜΕ ⁽¹³⁾ (αν αυτό εφαρμόζεται από το κράτος μέλος στο οποίο επιθυμεί να κάνει χρήση της απαλλαγής από τον ΦΠΑ). Αν η μικρή επιχείρηση αποφασίσει να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ, η απαλλαγή από τον ΦΠΑ θα ισχύει για όλες τις παραδόσεις ή παροχές της. Αν αποφασίσει να μην εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ, το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ θα ισχύει εξ ορισμού για όλες τις παραδόσεις ή παροχές. Ωστόσο, τα κράτη μέλη δύνανται να εφαρμόζουν απλουστευμένους κανόνες ΦΠΑ ⁽¹⁴⁾ στις μικρές επιχειρήσεις που δεν εφαρμόζουν το καθεστώς ΜΜΕ.

Οι ΜΜΕ που πληρούν όλες τις προϋποθέσεις μπορούν να επιλέξουν τη χρονική στιγμή από την οποία θα αρχίσουν να εφαρμόζουν το καθεστώς ΜΜΕ, σε εγχώριο και/ή διασυνοριακό επίπεδο. Μια μικρή επιχείρηση που ξεκινά την οικονομική της δραστηριότητα μπορεί να θέσει σε εφαρμογή το καθεστώς ΜΜΕ, εφόσον πληροί τις προϋποθέσεις. Μια μικρή επιχείρηση που εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ και επιβάλλει ΦΠΑ στους πελάτες της μπορεί επίσης να αποφασίσει να αλλάξει και να

⁽¹³⁾ Άρθρο 290 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹⁴⁾ Άρθρο 281 της οδηγίας ΦΠΑ.

θέσει σε εφαρμογή την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών της. Σε κάθε περίπτωση, η μικρή επιχείρηση που επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ το πράττει με την πρόθεση να το εφαρμόζει σε συνεχή βάση. Αυτό σημαίνει ότι μια μικρή επιχείρηση δεν μπορεί να επιλέξει να υπαχθεί στο καθεστώς ΜΜΕ και στη συνέχεια να επιλέγει να εξαιρείται από το καθεστώς ΜΜΕ οποτεδήποτε η εξαίρεση αυτή εξυπηρετεί τη μικρή επιχείρηση.

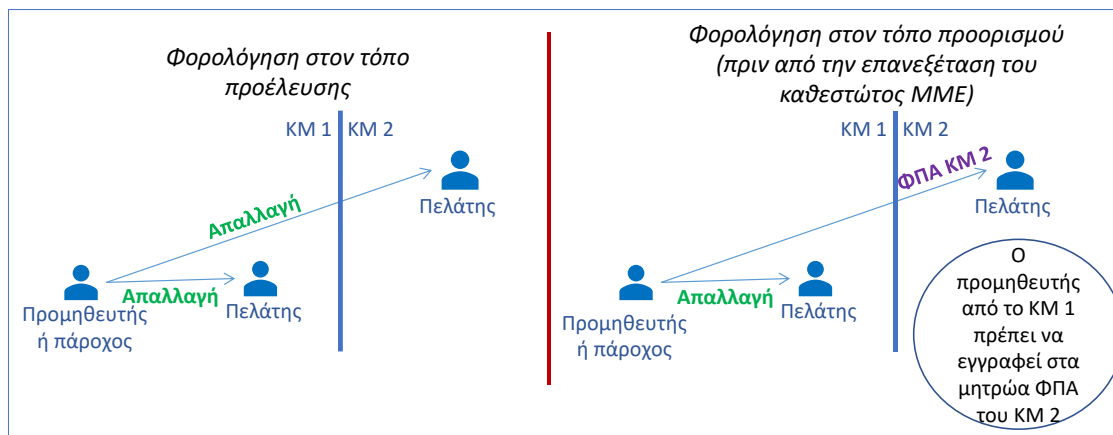
1.2.4. Μείωση των προσπαθειών συμμόρφωσης

Για την ελάφρυνση του διοικητικού φόρτου για τις ΜΜΕ, οι υποχρεώσεις συμμόρφωσης στον τομέα του ΦΠΑ είναι απλουστευμένες, όπως περιγράφεται αναλυτικά στις επόμενες ενότητες αυτών των επεξηγηματικών σημειώσεων. Σε ορισμένες περιπτώσεις, στις οποίες μια μικρή επιχείρηση αποφασίζει να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της («εγχώρια» απαλλαγή), το εν λόγω κράτος μέλος μπορεί να απαλλάξει την εν λόγω επιχείρηση από όλες ή από ορισμένες από τις υποχρεώσεις όσον αφορά τον ΦΠΑ, όπως, για παράδειγμα, την απαίτηση να διαθέτει ατομικό αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, να υποβάλλει δηλώσεις ΦΠΑ, να εκδίδει τιμολόγια, να τηρεί λογιστικά βιβλία και να εκπληρώνει άλλες διοικητικές υποχρεώσεις ⁽¹⁵⁾ (βλ. ενότητα 3). Η μικρή επιχείρηση απαλλάσσεται επίσης από ορισμένες υποχρεώσεις συμμόρφωσης στο πλαίσιο του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ (βλ. ενότητα 4).

1.3. Λόγος επανεξέτασης του καθεστώτος ΜΜΕ

Το καθεστώς ΜΜΕ θεσπίστηκε το 1977. Η επανεξέτασή του οφείλεται στην αλλαγή του τύπου φορολόγησης των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών από τον **τόπο προέλευσης** (όπου είναι εγκατεστημένος ο προμηθευτής ή ο πάροχος) στον **τόπο προορισμού** (όπου καταναλώνονται τα αγαθά και οι υπηρεσίες). Η αλλαγή αυτή δημιούργησε στρεβλώσεις του ανταγωνισμού μεταξύ των ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένες στο ίδιο και το αυτό κράτος μέλος και των ΜΜΕ που δεν είναι εγκατεστημένες σε αυτό για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ. Στο σχήμα κατωτέρω παρέχονται περισσότερα λεπτομερή στοιχεία σχετικά με τις επιπτώσεις της φορολόγησης στον τόπο προέλευσης έναντι της φορολόγησης στον τόπο προορισμού.

⁽¹⁵⁾ Άρθρα 292β και 292γ της οδηγίας ΦΠΑ. Για περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τις απλουστεύσεις που ισχύουν σε κάθε κράτος μέλος, βλ. δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ (<https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>).



Σχήμα 3: Τόπος φορολόγησης: τόπος προέλευσης έναντι τόπου προορισμού

Επεξήγηση της φορολόγησης στον τόπο προέλευσης (αριστερή εικόνα του σχήματος):

Ενώ ο τόπος της παράδοσης ή παροχής βρισκόταν στον τόπο εγκατάστασης του προμηθευτή ή παρόχου, η παράδοση ή η παροχή ήταν φορολογητέα στο ΚΜ 1. Επομένως, και οι δύο παραδόσεις ή παροχές στους πελάτες και/ή τους τελικούς καταναλωτές που βρίσκονταν στο ΚΜ 1 και στο ΚΜ 2 μπορούσαν να απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ. Εκείνη την εποχή, η απαλλαγή αυτή είχε ως αποτέλεσμα την ελάφρυνση των υποχρεώσεων του προμηθευτή ή παρόχου όσον αφορά τον ΦΠΑ.

Επεξήγηση της φορολόγησης στον τόπο προορισμού πριν από την επανεξέταση του καθεστώτος ΜΜΕ (δεξιά εικόνα του σχήματος):

Όσον αφορά τις παροχές υπηρεσιών, ο γενικός κανόνας ορίζει ότι ο τόπος παροχής είναι ο τόπος εγκατάστασης του πελάτη⁽¹⁶⁾ (φορολόγηση στον τόπο προορισμού). Έως την 31η Δεκεμβρίου 2024 το καθεστώς ΜΜΕ μπορεί να εφαρμόζεται μόνο στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο πάροχος. Έως τότε, επομένως, η παροχή σε πελάτη και/ή τελικό καταναλωτή στο ΚΜ 1 μπορεί να είναι απαλλαγμένη από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, δεδομένου ότι τόσο ο πάροχος όσο και ο πελάτης και/ή ο καταναλωτής (φορολόγηση στον τόπο προορισμού) βρίσκονται στο ΚΜ 1. Ωστόσο, η παροχή προς τον πελάτη και/ή τον τελικό καταναλωτή στο ΚΜ 2 δεν μπορεί να είναι απαλλαγμένη από τον ΦΠΑ, δεδομένου ότι η εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ είναι δυνατή μόνο στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο πάροχος. Με τη φορολόγηση στον τόπο προορισμού, ο ΦΠΑ που ισχύει για την παροχή προς τον πελάτη που βρίσκεται στο ΚΜ 2 είναι ο ΦΠΑ που επιβάλλεται στο ΚΜ 2. Αυτό σημαίνει ότι για να μπορεί ο πάροχος να επιβάλει στον τελικό καταναλωτή τον ΦΠΑ που ισχύει στο ΚΜ 2 και να τον καταβάλει στις φορολογικές αρχές, πρέπει να είναι εγγεγραμμένος στα μητρώα ΦΠΑ και να εκπληρώνει υποχρεώσεις όσον αφορά τον ΦΠΑ στο ΚΜ 2. Συνεπώς, οι υποχρεώσεις

⁽¹⁶⁾ Άρθρο 44 της οδηγίας ΦΠΑ.

του παρόχου όσον αφορά τον ΦΠΑ ήταν απλουστευμένες μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασής του, αλλά όχι και στα άλλα κράτη μέλη στα οποία οφείλεται ο ΦΠΑ.

Κατά συνέπεια, **έως την 31η Δεκεμβρίου 2024**, ενώ το καθεστώς ΜΜΕ ελαφρύνει τον διοικητικό φόρτο στον τομέα του ΦΠΑ για τον προμηθευτή ή τον πάροχο που είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ο ΦΠΑ (το οποίο είναι το ίδιο με το κράτος μέλος εγκατάστασης), ο διοικητικός φόρτος στον τομέα του ΦΠΑ μπορεί να είναι σημαντικός αν ο προμηθευτής ή ο πάροχος υποχρεούται να είναι εγγεγραμμένος στα μητρώα ΦΠΑ και να επιβάλλει τον τοπικό ΦΠΑ σε όλα τα άλλα κράτη μέλη στα οποία οφείλεται ΦΠΑ, όπως παρουσιάζεται στο σχήμα 4 κατωτέρω. Αυτό είναι ιδιαίτερα σημαντικό για τους προμηθευτές ή τους παρόχους που ασχολούνται με την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών σε τελικούς καταναλωτές (ηλεκτρονικό εμπόριο και εξ αποστάσεως πωλήσεις).



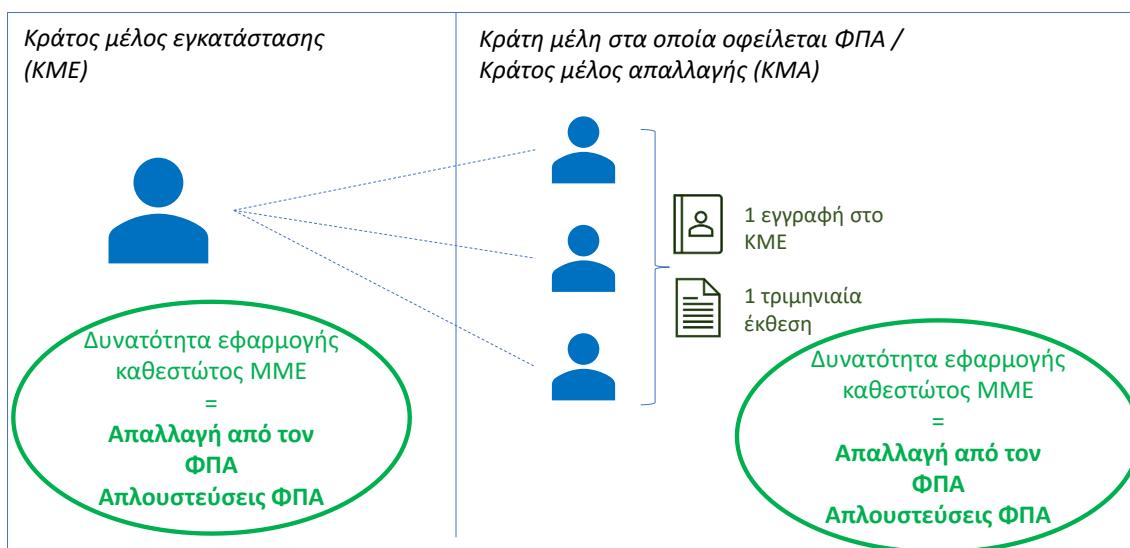
Σχήμα 4: Εδαφικό πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ έως την 31η Δεκεμβρίου 2024

Η κατάσταση αυτή δημιουργεί στρέβλωση του ανταγωνισμού μεταξύ των μικρών επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες στο κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ΦΠΑ και των μικρών επιχειρήσεων που δεν είναι εγκατεστημένες σε αυτό. Ενώ μια μικρή επιχείρηση που είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ΦΠΑ μπορεί να επωφεληθεί από την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ και να απαλλαχθεί από ορισμένες ή όλες τις υποχρεώσεις στον τομέα του ΦΠΑ, μια μικρή επιχείρηση που δεν είναι εγκατεστημένη στο ίδιο κράτος μέλος μπορεί να υποχρεούται να είναι εγγεγραμμένη στα μητρώα ΦΠΑ και να εκπληρώνει υποχρεώσεις όσον αφορά τον ΦΠΑ, συμπεριλαμβανομένης της καταβολής ΦΠΑ.

1.4. Ακρογωνιαίος λίθος του νέου καθεστώτος ΜΜΕ: επέκταση του εδαφικού πεδίου εφαρμογής του

Το άνοιγμα του καθεστώτος ΜΜΕ στις ΜΜΕ που δεν είναι εγκατεστημένες στο κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ΦΠΑ ήταν αναγκαίο ώστε να τεθούν όλες οι ΜΜΕ — εγκατεστημένες και μη εγκατεστημένες— σε ισότιμη βάση και να αντιμετωπιστούν, με τον τρόπο αυτό, οι στρεβλώσεις του ανταγωνισμού που προκύπτουν από τη μετάβαση στη φορολόγηση στον τόπο προορισμού.

Στην πράξη, από την 1η Ιανουαρίου 2025 επιτρέπεται σε μια μικρή επιχείρηση να επιλέγει επίσης το καθεστώς ΜΜΕ στα κράτη μέλη στα οποία δεν είναι εγκατεστημένη ⁽¹⁷⁾ και στα οποία οφείλεται ΦΠΑ, υπό τον όρο ότι πληροί τις προϋποθέσεις (διασυννοριακή απαλλαγή). Αυτό σημαίνει ότι μια μικρή επιχείρηση η οποία κάνει χρήση του καθεστώτος ΜΜΕ σε οποιοδήποτε άλλο κράτος μέλος εκτός του κράτους μέλους εγκατάστασής της μπορεί να απαλλάσσει από τον ΦΠΑ τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών της στο εν λόγω κράτος μέλος, όπως παρουσιάζεται στο σχήμα 5 κατωτέρω. Μια μικρή επιχείρηση που είναι εγκατεστημένη στο εν λόγω ίδιο κράτος μέλος μπορεί ήδη να έχει πρόσβαση στην εν λόγω απαλλαγή από τον ΦΠΑ.



Σχήμα 5: Εδαφικό πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ από την 1η Ιανουαρίου 2025

⁽¹⁷⁾ Το άρθρο 283 παράγραφος 1 στοιχείο γ) της οδηγίας ΦΠΑ απαλείφεται από την 1η Ιανουαρίου 2025.

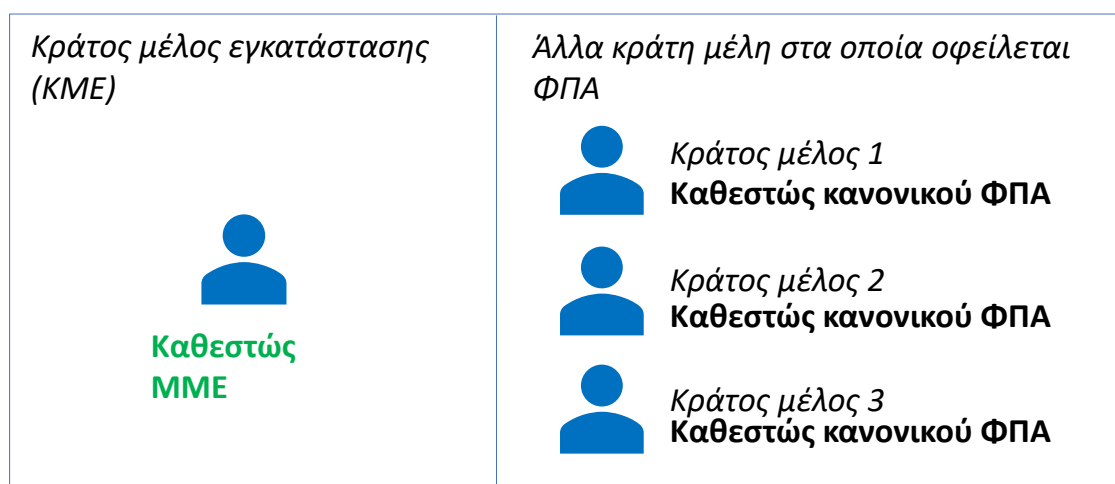
Η δυνατότητα εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ στο κράτος μέλος ή στα κράτη μέλη όπου οφείλεται ΦΠΑ, αλλά όπου η ΜΜΕ δεν είναι εγκατεστημένη (στο εξής: «κράτος μέλος απαλλαγής» ή «ΚΜΑ») ενεργοποιεί επίσης απλουστευμένες «διασυννοριακές» υποχρεώσεις όσον αφορά τον ΦΠΑ, όπως περιγράφεται στις ενότητες που ακολουθούν.

1.5. Το νέο καθεστώς ΜΜΕ: δύο επίπεδα εφαρμογής

Το άνοιγμα του καθεστώτος ΜΜΕ δημιουργεί **δύο επίπεδα εφαρμογής**: ένα εγχώριο επίπεδο και ένα διασυννοριακό επίπεδο.

1.5.1. Εγχώριο επίπεδο

Το εγχώριο επίπεδο αναφέρεται στην περίπτωση στην οποία η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ **μόνο** στο κράτος μέλος εγκατάστασής της.



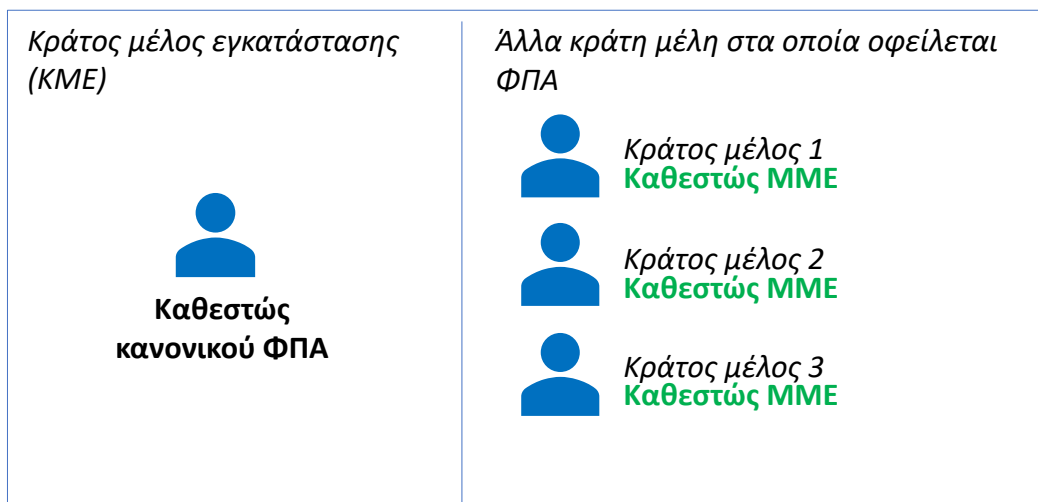
Σχήμα 6: Εγχώριο επίπεδο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ

Στα άλλα κράτη μέλη (ΚΜ 1, ΚΜ 2, ΚΜ 3) στα οποία οφείλεται ΦΠΑ, και στα οποία η μικρή επιχείρηση ασκεί δραστηριότητες, εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ (ή απλουστευμένες διαδικασίες), είτε κατ' επιλογή (το καθεστώς ΜΜΕ είναι προαιρετικό) είτε επειδή δεν πληροί τις απαιτήσεις για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ στα εν λόγω κράτη μέλη.

1.5.2. Διασυνοριακό επίπεδο

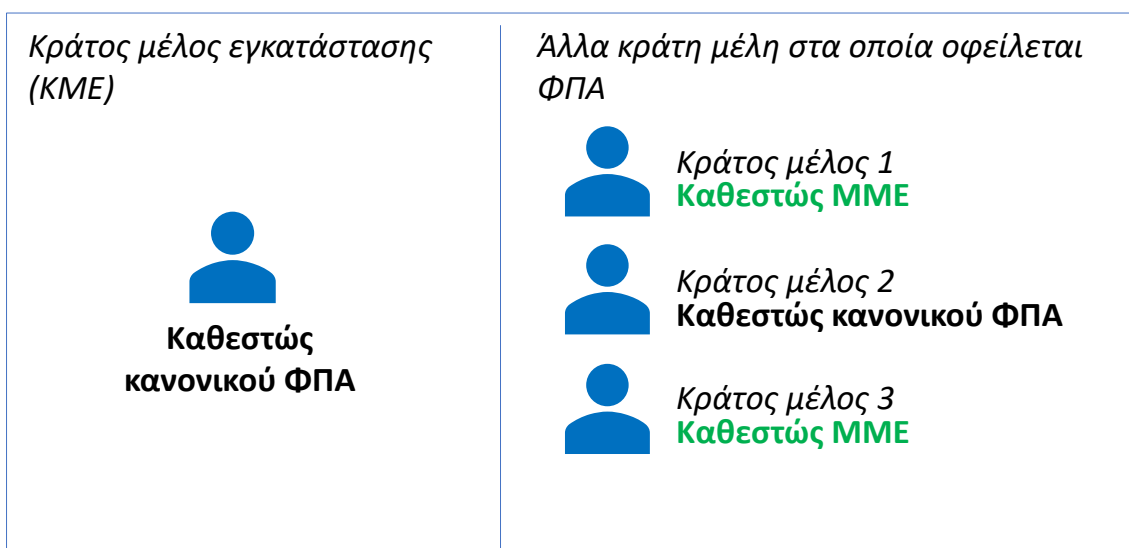
Το διασυνοριακό επίπεδο καλύπτει τα ακόλουθα δύο σενάρια:

- 1) Η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ μόνο σε άλλο κράτος μέλος ή σε άλλα κράτη μέλη πλην του κράτους μέλους εγκατάστασής της (εξαιρείται το κράτος μέλος εγκατάστασης).



Σχήμα 7: Διασυνοριακό επίπεδο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ — σενάριο Α1

Στο σενάριο Α1, υπό την προϋπόθεση ότι η μικρή επιχείρηση πληροί τις απαιτήσεις για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ σε όλα τα κράτη μέλη στα οποία οφείλεται ΦΠΑ, μπορεί να επιλέξει την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ σε όλα αυτά τα κράτη μέλη.

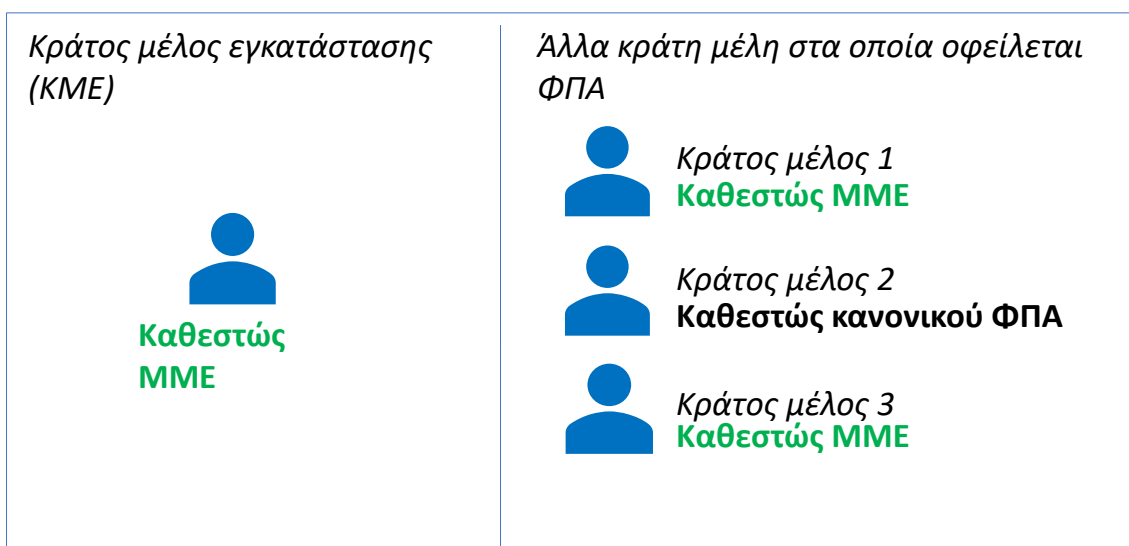


Σχήμα 8: Διασυνοριακό επίπεδο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ — σενάριο Α2

Στο σενάριο A2, μολονότι η μικρή επιχείρηση πληροί τις απαιτήσεις για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος MME σε όλα τα κράτη μέλη στα οποία οφείλεται ΦΠΑ, εξακολουθεί να έχει τη δυνατότητα να επιλέξει την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος MME μόνο σε ορισμένα από αυτά τα κράτη μέλη.

Αν η μικρή επιχείρηση δεν πληροί τις απαιτήσεις για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος MME σε ορισμένα από τα κράτη μέλη στα οποία οφείλεται ΦΠΑ, θα πρέπει να εφαρμόσει σε αυτά το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ, αλλά εξακολουθεί να έχει τη δυνατότητα να επιλέξει την εφαρμογή του καθεστώτος MME σε άλλα κράτη μέλη στα οποία πληροί τις απαιτήσεις.

- 2) Η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το καθεστώς MME τόσο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της όσο και σε άλλο κράτος μέλος ή σε άλλα κράτη μέλη.



Σχήμα 9: Διασυνοριακό επίπεδο εφαρμογής του καθεστώτος MME — σενάριο B

Σύμφωνα με το σενάριο B, η μόνη διαφορά με τα σενάρια A1 και A2 έγκειται στο γεγονός ότι η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το καθεστώς MME και στο κράτος μέλος εγκατάστασής της.

Η εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ και οι αντίστοιχες υποχρεώσεις συμμόρφωσης όσον αφορά τον ΦΠΑ διαφέρουν ανάλογα με την επιλογή στην οποία προβαίνει η ΜΜΕ: εγχώρια ή διασυνοριακή.

- Το **εγχώριο** καθεστώς ΜΜΕ εφαρμόζεται στην περίπτωση στην οποία η μικρή επιχείρηση κάνει χρήση του καθεστώτος ΜΜΕ μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της.
- Το **διασυνοριακό** καθεστώς ΜΜΕ καλύπτει τις περιπτώσεις στις οποίες η μικρή επιχείρηση κάνει χρήση του καθεστώτος ΜΜΕ: α) μόνο σε άλλο ή σε άλλα κράτη μέλη πλην του κράτους μέλους εγκατάστασης ή β) τόσο σε άλλο κράτος μέλος ή σε άλλα κράτη μέλη όσο και στο κράτος μέλος εγκατάστασής της.

Για την καλύτερη κατανόηση της λειτουργίας και των υποχρεώσεων κάθε επιπέδου, στις επεξηγηματικές σημειώσεις περιλαμβάνονται ενότητες στις οποίες εξετάζεται ειδικά το κάθε επίπεδο χωριστά, καθώς και ορισμένες άλλες ενότητες που ισχύουν για όλα τα επίπεδα. Για κάθε ενότητα, θα προσδιορίζεται το επίπεδο —εγχώριο ή διασυνοριακό— το οποίο αφορά.

1.6. Συναφείς νομικές πράξεις

Η Επιτροπή ανακοίνωσε, στο σχέδιο δράσης της για τον ΦΠΑ της 7ης Απριλίου 2016 ⁽¹⁸⁾, μια ολοκληρωμένη δέσμη μέτρων απλούστευσης για τις ΜΜΕ, η οποία θα ευνοεί τόσο την ανάπτυξή τους όσο και το διασυνοριακό εμπόριο. Στο πλαίσιο αυτό, ήταν αναγκαία η επανεξέταση του καθεστώτος ΜΜΕ. Κατόπιν τούτου, στις 18 Ιανουαρίου 2018 η Επιτροπή υπέβαλε πρόταση οδηγίας του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας ΦΠΑ όσον αφορά το καθεστώς ΜΜΕ.

Οι νομικές πράξεις με τις οποίες θεσπίστηκαν οι αλλαγές στον ΦΠΑ που αποτελούν το αντικείμενο αυτών των επεξηγηματικών σημειώσεων είναι οι εξής:

- 1) Οδηγία (ΕΕ) 2020/285 του Συμβουλίου, της 18ης Φεβρουαρίου 2020, για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας όσον αφορά το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις και του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 904/2010 όσον αφορά τη διοικητική συνεργασία και την ανταλλαγή πληροφοριών με σκοπό την παρακολούθηση της ορθής εφαρμογής του ειδικού καθεστώτος για τις μικρές επιχειρήσεις

⁽¹⁸⁾ <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-12764-2016-INIT/el/pdf>.

- 2) Οδηγία (ΕΕ) 2022/542 του Συμβουλίου, της 5ης Απριλίου 2022, για την τροποποίηση των οδηγιών 2006/112/ΕΚ και (ΕΕ) 2020/285 όσον αφορά τους συντελεστές φόρου προστιθέμενης αξίας
 - 3) Εκτελεστικός κανονισμός (ΕΕ) 2021/2007 της Επιτροπής, της 16ης Νοεμβρίου 2021, για τον καθορισμό λεπτομερών κανόνων εφαρμογής του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 904/2010 του Συμβουλίου όσον αφορά το ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις
-

2. Κύρια χαρακτηριστικά του νέου καθεστώτος ΜΜΕ

Η παρούσα ενότητα είναι **κοινή για όλα τα επίπεδα**, είτε μια μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (εγχώριο), είτε μόνο σε άλλο κράτος μέλος ή σε άλλα κράτη μέλη (διασυνοριακό), είτε τόσο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της όσο και σε άλλο κράτος μέλος ή σε άλλα κράτη μέλη (διασυνοριακό). Είναι **σημαντικό** να γίνουν κατανοητά τα βασικά στοιχεία του καθεστώτος ΜΜΕ ώστε να γνωρίζουμε τον τρόπο λειτουργίας του.

2.1. Η έννοια της εγκατάστασης

Το καθεστώς ΜΜΕ κάνει διάκριση μεταξύ των μικρών επιχειρήσεων που είναι «εγκατεστημένες» και εκείνων που «δεν είναι εγκατεστημένες» στο έδαφος κράτους μέλους.

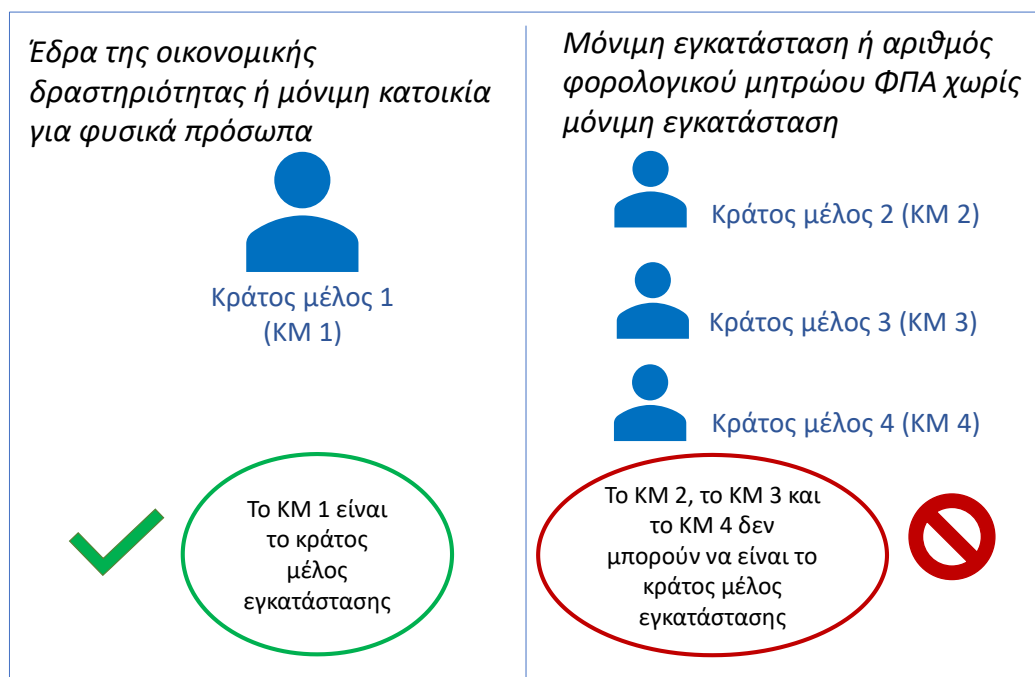
Για την ορθή εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ, μπορεί να υπάρχει μόνο **ένα κράτος μέλος εγκατάστασης (ΚΜΕ)**. Τα άλλα κράτη μέλη στα οποία η ΜΜΕ επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ ονομάζονται «κράτη μέλη απαλλαγής» (ΚΜΑ).

2.1.1. Κράτος μέλος εγκατάστασης

Μια μικρή επιχείρηση θεωρείται εγκατεστημένη στο κράτος μέλος στο οποίο **βρίσκεται η έδρα της οικονομικής της δραστηριότητας⁽¹⁹⁾**: πρόκειται για τον τόπο όπου ασκούνται τα καθήκοντα της κεντρικής διοίκησης της επιχείρησης. Σε περίπτωση φυσικού προσώπου, ο τόπος εγκατάστασης μπορεί να είναι το κράτος μέλος στο οποίο το εν λόγω πρόσωπο έχει τη μόνιμη κατοικία του. Για τη διασφάλιση της ορθής εφαρμογής του καθεστώτος, μπορεί να υπάρχει μόνο **ένα κράτος μέλος εγκατάστασης**. Πρόκειται για το κράτος μέλος στο οποίο η μικρή επιχείρηση πρέπει να ταυτοποιηθεί για τη χρήση της διασυνοριακής απαλλαγής. Η έννοια της ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένη σε ένα συγκεκριμένο κράτος μέλος δεν καλύπτει τους τόπους

⁽¹⁹⁾ Άρθρο 10 παράγραφοι 2 και 3 του εκτελεστικού κανονισμού (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).

στους οποίους η ΜΜΕ έχει μόνιμη εγκατάσταση ⁽²⁰⁾, διότι κάτι τέτοιο θα συνεπαγόταν πολλαπλές ταυτοποιήσεις.



Σχήμα 10: Τόπος εγκατάστασης στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ

Όπως φαίνεται στο σχήμα 10, το κράτος μέλος εγκατάστασης (ΚΜΕ) είναι το κράτος μέλος στο οποίο η μικρή επιχείρηση έχει την έδρα της οικονομικής της δραστηριότητας: ΚΜ 1. Σε περίπτωση φυσικού προσώπου, η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας μπορεί να είναι η μόνιμη κατοικία του εν λόγω προσώπου.

Ένα κράτος μέλος στο οποίο η μικρή επιχείρηση έχει μόνιμες εγκαταστάσεις, ή στο οποίο διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ χωρίς να υπάρχει μόνιμη εγκατάσταση (εν προκειμένω το ΚΜ 2, το ΚΜ 3 και το ΚΜ 4), δεν μπορεί να θεωρηθεί το κράτος μέλος εγκατάστασης. Αν η μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 2, στο ΚΜ 3 και/ή στο ΚΜ 4, αυτό είναι δυνατό από την 1η Ιανουαρίου 2025 στο πλαίσιο του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ (υπό τον όρο ότι η ΜΜΕ πληροί όλες τις προϋποθέσεις). Στην περίπτωση αυτή, το ΚΜ 2, το ΚΜ 3 και το ΚΜ 4 θα είναι κράτη μέλη απαλλαγής (ΚΜΑ).

⁽²⁰⁾ Συζητήθηκε από την επιτροπή για τον ΦΠΑ κατά την 121η συνεδρίασή της βάσει του εγγράφου εργασίας αριθ. 1051, με τίτλο *The new special scheme for small enterprises and fixed establishments* (Το νέο ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις και τις μόνιμες εγκαταστάσεις), και κατά την 123η συνεδρίασή της βάσει του εγγράφου εργασίας αριθ. 1073, με τίτλο *The SME scheme updated as of 1 January 2025* (Το επικαιροποιημένο καθεστώς ΜΜΕ από την 1η Ιανουαρίου 2025).

2.1.2. Η κατάσταση της μόνιμης εγκατάστασης και της εγγραφής σε μητρώο ΦΠΑ των μικρών επιχειρήσεων της ΕΕ

Σε περίπτωση που μια μικρή επιχείρηση διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση ή αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ χωρίς μόνιμη εγκατάσταση σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη στα οποία εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ και στα οποία επιθυμεί να προβεί σε αλλαγή και να εφαρμόσει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ (διασυνοριακή απαλλαγή από τον ΦΠΑ), η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να διαγραφεί από τα μητρώα ΦΠΑ στα εν λόγω κράτη μέλη μόλις της χορηγηθεί πρόσβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ.

Αν μια μικρή επιχείρηση διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση σε κράτος μέλος στο οποίο εφαρμόζει ήδη το καθεστώς ΜΜΕ (εγχώριο επίπεδο) και επιθυμεί να συνεχίσει την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ (διασυνοριακό επίπεδο) μετά την 1η Ιανουαρίου 2025, η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να ακολουθήσει τους κανόνες εγγραφής σε μητρώο για το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ που περιγράφονται αναλυτικά στην ενότητα 4 και στη συνέχεια να διαγραφεί από το μητρώο ΦΠΑ στο εν λόγω κράτος μέλος.

Σε περίπτωση που μια μικρή επιχείρηση διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση ή αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ χωρίς μόνιμη εγκατάσταση σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη στα οποία δεν επιθυμεί να εφαρμόσει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ (διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ), οι νέοι κανόνες που θα ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2025 δεν θα έχουν κανέναν αντίκτυπο.

2.1.3. Η κατάσταση των μικρών επιχειρήσεων εκτός ΕΕ

Ως επιχείρηση εκτός ΕΕ νοείται επιχείρηση της οποίας η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας, η μόνιμη διεύθυνση κ.λπ. βρίσκονται εκτός της ΕΕ. **Οι επιχειρήσεις εκτός ΕΕ δεν μπορούν να εφαρμόζουν το καθεστώς ΜΜΕ (εγχώριο/διασυνοριακό). Η εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ δεν είναι δυνατή ούτε από επιχείρηση εκτός ΕΕ η οποία έχει μία ή περισσότερες μόνιμες ή σταθερές εγκαταστάσεις εντός της ΕΕ.**

Οι μικρές επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στο Ηνωμένο Βασίλειο, συμπεριλαμβανομένης της Βόρειας Ιρλανδίας⁽²¹⁾, θα πρέπει να θεωρούνται επιχειρήσεις εκτός ΕΕ για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ. Συνεπώς, το καθεστώς ΜΜΕ δεν εφαρμόζεται στις ακόλουθες πράξεις:

- 1) παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος σε κράτος όταν ο τόπος της εν λόγω παράδοσης βρίσκεται στη Βόρεια Ιρλανδία·
- 2) παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στη Βόρεια Ιρλανδία όταν ο τόπος της εν λόγω παράδοσης βρίσκεται σε κράτος μέλος.

Η εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ είναι δυνατή μόνο από μικρές επιχειρήσεις των οποίων ο τόπος εγκατάστασης βρίσκεται σε **κράτος μέλος της ΕΕ**.

2.2. Πεδίο εφαρμογής

2.2.1. Καλυπτόμενες πράξεις

Στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, η απαλλαγή από τον ΦΠΑ εφαρμόζεται στις ακόλουθες παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται σε επιχειρηματικούς πελάτες και/ή σε τελικούς καταναλωτές:

- Εγχώριες παραδόσεις αγαθών
Παράδειγμα: παραδόσεις «αναμνηστικών», όταν τόσο ο προμηθευτής όσο και ο τελικός καταναλωτής βρίσκονται στο ίδιο και το αυτό κράτος μέλος και ο ΦΠΑ οφείλεται στο εν λόγω κράτος μέλος.
- Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών⁽²²⁾
Παράδειγμα: ο προμηθευτής που είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος 1 πωλεί βιβλία και τα αποστέλλει σε τελικούς καταναλωτές που βρίσκονται στο κράτος μέλος 2.
- Εγχώριες παροχές υπηρεσιών (ο πάροχος υπηρεσιών είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ο ΦΠΑ)
Παράδειγμα: ο πάροχος διαχειρίζεται εστιατόριο στο οποίο οι πελάτες τρώνε επιτόπου.

⁽²¹⁾ Βλ. [Δελτίο Τύπου «Νέο θήμα προόδου στο πρωτόκολλο για τις Ιρλανδία / Βόρεια Ιρλανδία»](#) και ενημερωτικό δελτίο για το πλαίσιο του Ουίνδσορ με τίτλο «[Factsheet to the Windsor Framework](#)».

⁽²²⁾ Άρθρο 33 της οδηγίας ΦΠΑ.

- Ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες
Παράδειγμα: μια μικρή επιχείρηση που είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 1 παρέχει διαδικτυακές υπηρεσίες σχεδιασμού εσωτερικών χώρων σε επιχειρηματικούς πελάτες ή σε τελικούς καταναλωτές που βρίσκονται στο κράτος μέλος 2.
- Παραδόσεις αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από ένα κράτος μέλος σε επιχειρηματικό πελάτη που βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος (ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών)
Παράδειγμα: παραδόσεις ανταλλακτικών αυτοκινήτων που μεταφέρονται από προμηθευτή ο οποίος είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος 1 σε πελάτη που βρίσκεται στο κράτος μέλος 2.
- Παραδόσεις αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από κράτος μέλος σε τρίτη χώρα (εξαγωγές)
Παράδειγμα: παραδόσεις ανταλλακτικών αυτοκινήτων που μεταφέρονται από προμηθευτή ο οποίος είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος 1 σε πελάτη που βρίσκεται σε τρίτη χώρα.

Αν μια ΜΜΕ επιλέξει να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ, η απαλλαγή από τον ΦΠΑ ισχύει για όλες τις παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών (εκτός αν πρόκειται για πράξεις που εξαιρούνται από την εφαρμογή του καθεστώτος, όπως διευκρινίζεται στην ενότητα 2.2.2 κατωτέρω). Αυτό σημαίνει ότι, αν οι παραδόσεις και οι παροχές εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος, η ΜΜΕ δεν μπορεί να επιλέξει την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ μόνο σε ορισμένες μεμονωμένες πράξεις και την εφαρμογή του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ σε άλλες πράξεις.

Η απαλλαγή από τον ΦΠΑ ισχύει μόνο για τις παραδόσεις και τις παροχές. Αυτό σημαίνει ότι η απαλλαγή από τον ΦΠΑ δεν εφαρμόζεται στις αγορές αγαθών και υπηρεσιών με αντιστροφή της επιβάρυνσης⁽²³⁾ ούτε στις εισαγωγές αγαθών. Για τις πράξεις αυτές, μια μικρή επιχείρηση μπορεί να εξακολουθεί να είναι υπόχρεη για την καταβολή του ΦΠΑ, να υποχρεούται να είναι εγγεγραμμένη στα μητρώα ΦΠΑ και να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις συμμόρφωσης βάσει των κανόνων κανονικού ΦΠΑ⁽²⁴⁾ στο κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιούνται οι εν λόγω πράξεις. Η αλληλεπίδραση μεταξύ του καθεστώτος ΜΜΕ και του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ εξηγείται περαιτέρω στην ενότητα 6.

⁽²³⁾ Άρθρο 196 και, κατά περίπτωση, άρθρο 194 ή 199 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽²⁴⁾ Έγγραφο εργασίας αριθ. 1049 με τίτλο *The new special scheme for small enterprises: interaction with rules on intra Community acquisitions* (Το νέο ειδικό καθεστώς για τις μικρές επιχειρήσεις και τις μόνιμες εγκαταστάσεις: αλληλεπίδραση με τους κανόνες για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις).

2.2.2. Εξαιρούμενες πράξεις

Από την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ εξαιρούνται ⁽²⁵⁾ οι ακόλουθες πράξεις:

- ευκαιριακές πράξεις ⁽²⁶⁾, όπως η παράδοση κτιρίων ή τμημάτων κτιρίων, η οποία πραγματοποιείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά ή η παράδοση γηπέδων προς οικοδόμηση
- απαλλαγή των διασυνοριακών παραδόσεων καινούριων μεταφορικών μέσων που πραγματοποιούνται από ένα κράτος μέλος σε κάποιο άλλο ⁽²⁷⁾.

Επιπλέον των προαναφερόμενων πράξεων, τα κράτη μέλη μπορούν να αποφασίσουν να εξαιρέσουν οποιοσδήποτε άλλες παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών της επιλογής τους από την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ ⁽²⁸⁾. Μολονότι η επιλογή αυτή επιτρέπεται βάσει της οδηγίας ΦΠΑ ⁽²⁹⁾, μπορεί να περιπλέξει την κατάσταση για τις μικρές επιχειρήσεις διότι δεν επιτρέπει την επιδιωκόμενη απλούστευση του καθεστώτος ΜΜΕ, καθώς αναγκάζει τις ΜΜΕ που είναι κατά τα άλλα επιλέξιμες για απαλλαγή από τον ΦΠΑ να εφαρμόζουν το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ στις εξαιρούμενες συναλλαγές.

Αν δεν καλύπτονται όλες οι πράξεις από το καθεστώς ΜΜΕ, μια μικρή επιχείρηση μπορεί να βρίσκεται σε μια κατάσταση στην οποία πρέπει να είναι εγγεγραμμένη στα μητρώα ΦΠΑ και να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις συμμόρφωσης όσον αφορά τον ΦΠΑ για τις πράξεις που εξαιρούνται από το καθεστώς, ενώ εξακολουθεί να είναι επιλέξιμη για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ στις πράξεις που εμπύπτουν στο πεδίο εφαρμογής του (υπό τον όρο ότι η μικρή επιχείρηση πληροί τις προϋποθέσεις). Ωστόσο, λόγω του προαιρετικού χαρακτήρα του καθεστώτος ΜΜΕ, η μικρή επιχείρηση έχει πάντοτε τη δυνατότητα να αξιολογεί αν μια τέτοια κατάσταση θα ήταν κατάλληλη από επιχειρηματική άποψη.

2.2.3. Τι υπερισχύει: το καθεστώς ΜΜΕ ή το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ;

Η απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ υπερισχύει έναντι της μεταχείρισης από πλευράς ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ, όπως διευκρινίζεται κατωτέρω.

⁽²⁵⁾ Άρθρο 283 παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽²⁶⁾ Όπως αναφέρεται στο άρθρο 12 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽²⁷⁾ Όπως αναφέρονται στο άρθρο 2 παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ και πραγματοποιούνται σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που καθορίζονται στο άρθρο 138 παράγραφος 1 και στο άρθρο 138 παράγραφος 2 στοιχείο α).

⁽²⁸⁾ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

⁽²⁹⁾ Άρθρο 283 παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα 1

Μια μικρή επιχείρηση παραδίδει αγαθά σε επιχειρηματικό πελάτη και τα αγαθά μεταφέρονται από το κράτος μέλος 1 (ΚΜ 1) στο κράτος μέλος 2 (ΚΜ 2).

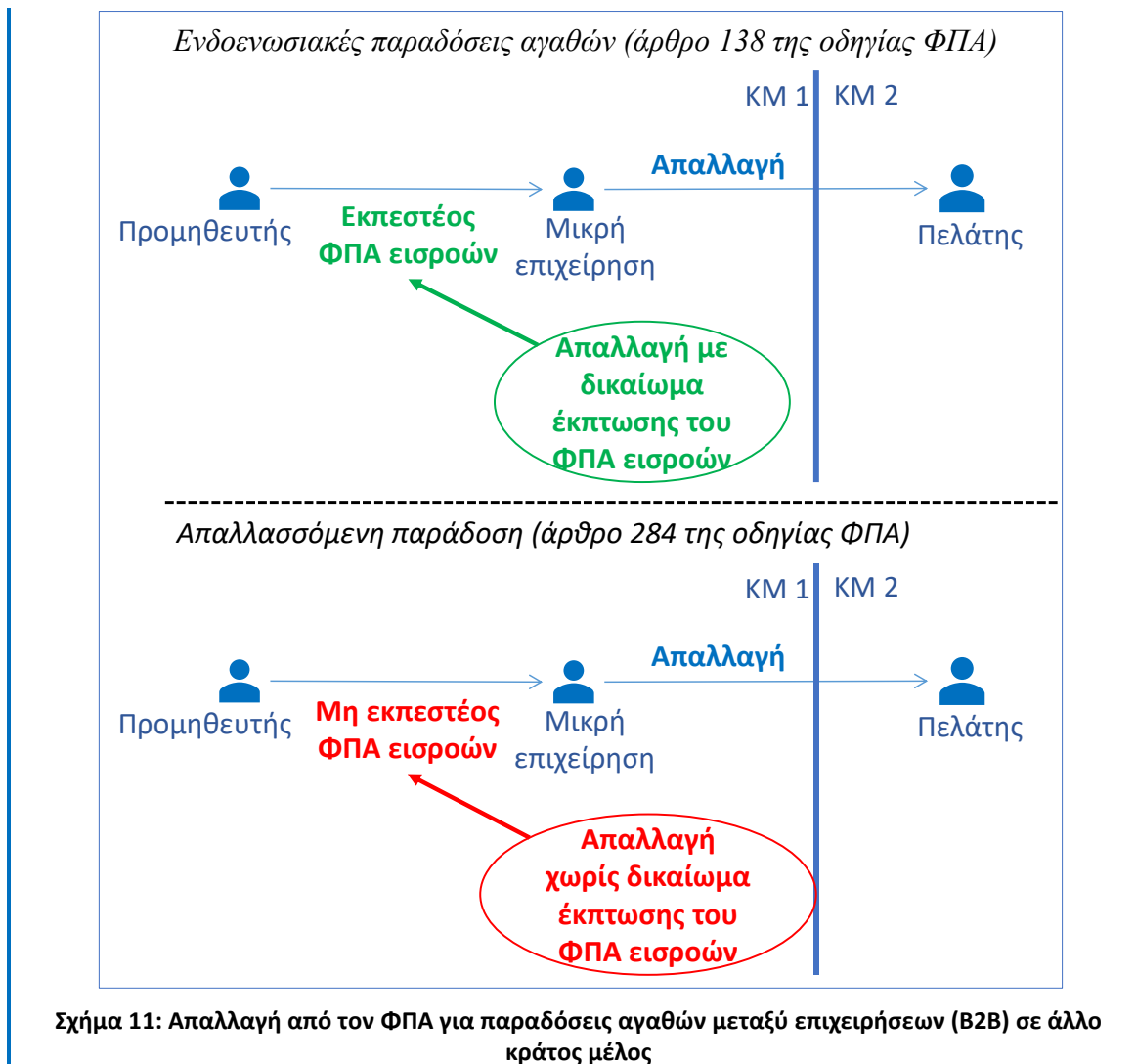
Στο πλαίσιο του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ, η **ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών** απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 138 της οδηγίας ΦΠΑ και παρέχει στον προμηθευτή (τη μικρή επιχείρηση) το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που συνδέεται με την εν λόγω παράδοση στο ΚΜ 1.

Αν η μικρή επιχείρηση πραγματοποιεί την ίδια παράδοση αγαθών στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, οι κανόνες του εν λόγω καθεστώτος υπερισχύουν έναντι του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ. Η παράδοση είναι απαλλαγμένη από τον ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 284 της οδηγίας ΦΠΑ και δεν παρέχει στη μικρή επιχείρηση κανένα δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που καταβλήθηκε για τις αγορές που συνδέονται με την εν λόγω παράδοση στο ΚΜ 1.

Στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, η απαλλασσόμενη παράδοση δεν ακολουθείται από ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που υπόκειται σε ΦΠΑ⁽³⁰⁾. Για τον επιχειρηματικό πελάτη, αυτό σημαίνει ότι δεν θα πρέπει να αποδώσει ΦΠΑ για την εν λόγω αγορά. Αποτελεί ευθύνη του επιχειρηματικού πελάτη να ελέγξει το καθεστώς απαλλαγής από τον ΦΠΑ για τη μικρή επιχείρηση μέσω της εφαρμογής της δικτυακής πύλης για τις ΜΜΕ (SME-on-the-Web)⁽³¹⁾.

⁽³⁰⁾ Άρθρο 2 παράγραφος 1 στοιχείο β) περίπτωση i) και άρθρο 139 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽³¹⁾ Ο σύνδεσμος αυτός είναι διαθέσιμος από τον Ιανουάριο του 2025: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sme-verification



Παράδειγμα 2

Μια μικρή επιχείρηση που είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 1 (ΚΜ 1) παρέχει διαφημιστικές υπηρεσίες σε επιχειρηματικό πελάτη που είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος 2 (ΚΜ 2). Σύμφωνα με τον γενικό κανόνα σχετικά με τον τόπο παροχής των υπηρεσιών⁽³²⁾, η εν λόγω παροχή φορολογείται στο κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται ο πελάτης: ΚΜ 2 (φορολόγηση στον τόπο προορισμού). Αυτό σημαίνει ότι η εν λόγω παροχή υπηρεσιών δεν εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ στο ΚΜ 1.

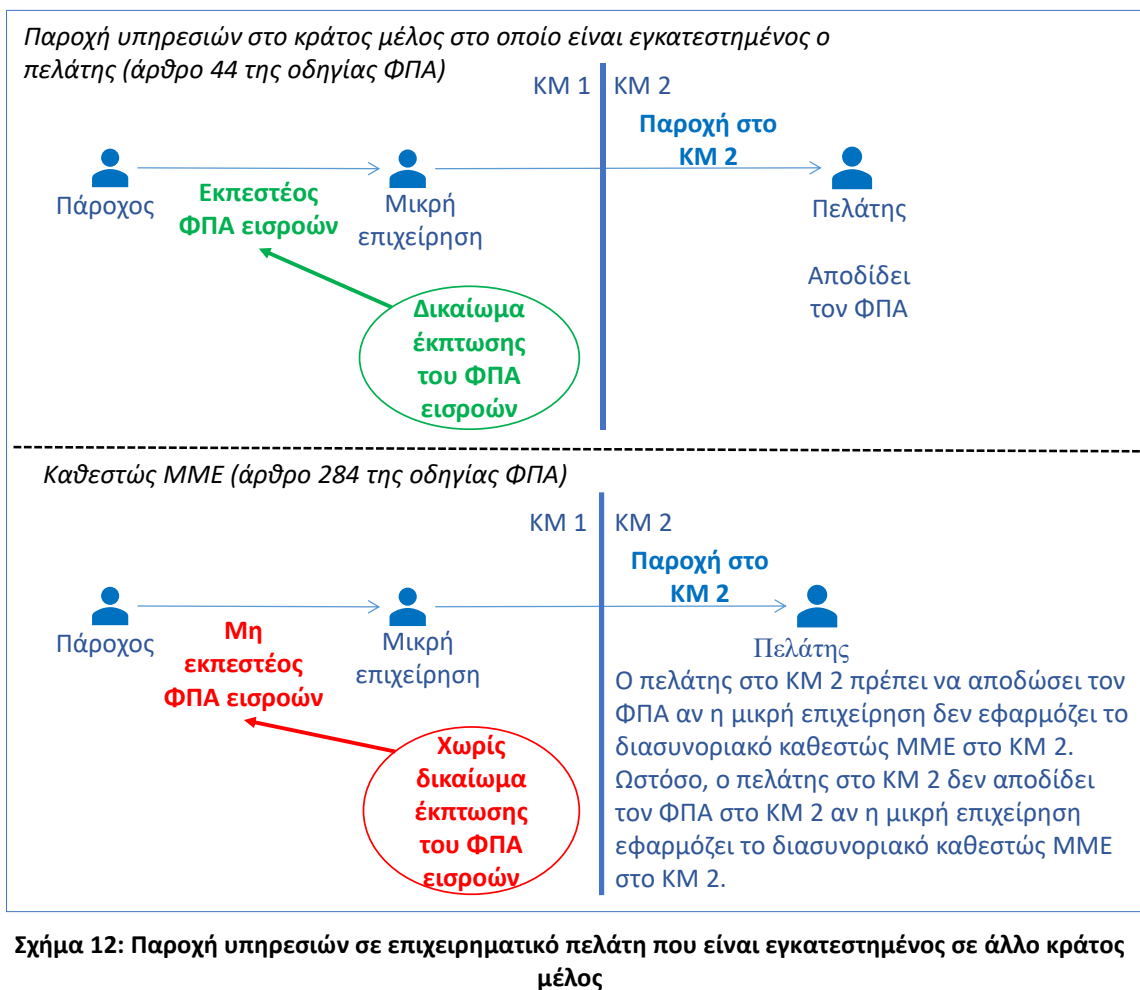
Σύμφωνα με το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ, η εν λόγω παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται στο ΚΜ 2 εξακολουθεί να παρέχει στον πάροχο (τη μικρή επιχείρηση) το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών στο ΚΜ 1 για τις αγορές που συνδέονται με τη συγκεκριμένη παροχή. Δεδομένου ότι ο τόπος παροχής βρίσκεται

⁽³²⁾ Άρθρο 44 της οδηγίας ΦΠΑ.

στο ΚΜ 2, ο επιχειρηματικός πελάτης θα πρέπει να αποδώσει τον ΦΠΑ στο ΚΜ 2 βάσει του μηχανισμού αντιστροφής της επιβάρυνσης ⁽³³⁾.

Στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, η εν λόγω παροχή πραγματοποιείται επίσης στο ΚΜ 2. Αν η μικρή επιχείρηση δεν εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 2 (κράτος μέλος στο οποίο οφείλεται ο ΦΠΑ), ο επιχειρηματικός πελάτης εξακολουθεί να υποχρεούται να αποδώσει τον ΦΠΑ στο ΚΜ 2 στο πλαίσιο του μηχανισμού αντιστροφής της επιβάρυνσης.

Αν η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 2, η παροχή υπηρεσιών καλύπτεται από τη διασυνοριακή απαλλαγή στο ΚΜ 2, οπότε δεν υπάρχει ΦΠΑ τον οποίο πρέπει να αποδώσει ο πελάτης. Αποτελεί ευθύνη του επιχειρηματικού πελάτη να ελέγξει το καθεστώς απαλλαγής από τον ΦΠΑ για τη μικρή επιχείρηση μέσω της εφαρμογής της δικτυακής πύλης για τις ΜΜΕ (SME-on-the-Web) ⁽³⁴⁾.



⁽³³⁾ Άρθρο 196 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽³⁴⁾ Ο σύνδεσμος αυτός είναι διαθέσιμος από τον Ιανουάριο του 2025: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sme-verification

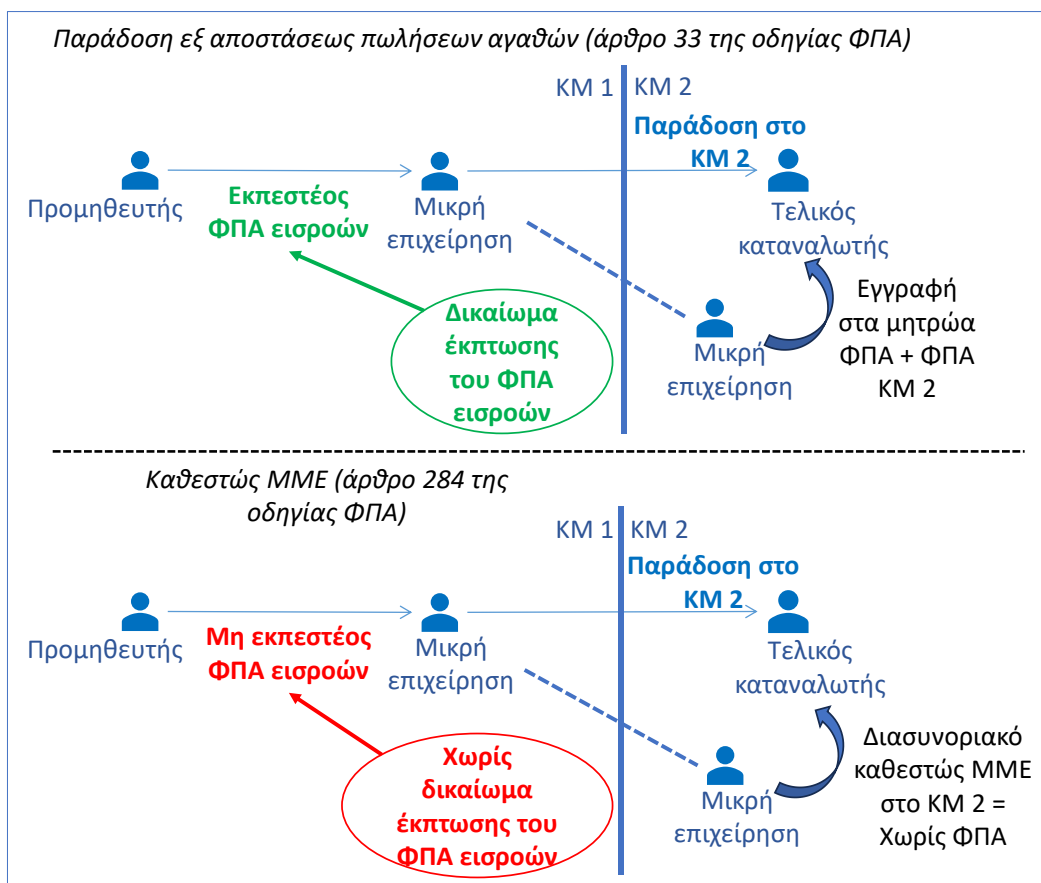
Παράδειγμα 3

Μια μικρή επιχείρηση παραδίδει αγαθά από το κράτος μέλος 1 (ΚΜ 1) σε τελικούς καταναλωτές που βρίσκονται στο κράτος μέλος 2 (ΚΜ 2). Ο τόπος της παράδοσης αυτής βρίσκεται στο ΚΜ 2 ⁽³⁵⁾.

Αν η μικρή επιχείρηση δεν κάνει χρήση του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ στο ΚΜ 2, εφαρμόζεται το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ. Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να είναι εγγεγραμμένη στα μητρώα ΦΠΑ του ΚΜ 2 και θα πρέπει να επιβάλλει στους τελικούς καταναλωτές τον ισχύοντα ΦΠΑ στο ΚΜ 2. Εναλλακτική επιλογή του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ θα μπορούσε να αποτελεί η εφαρμογή του ενωσιακού καθεστώτος μονοαπευθυντικής θυρίδας (OSS) (βλ. ενότητα 7). Η εν λόγω παράδοση θα πρέπει να παρέχει στη μικρή επιχείρηση (τον προμηθευτή) το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που συνδέεται με τη συγκεκριμένη παράδοση.

Αν η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 2, η παράδοση είναι απαλλαγμένη από τον ΦΠΑ και, ως εκ τούτου, δεν θα πρέπει να επιβάλλεται ΦΠΑ στον τελικό καταναλωτή στο ΚΜ 2. Η εν λόγω παράδοση δεν παρέχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών. Η μικρή επιχείρηση δεν υποχρεούται να εγγραφεί σε μητρώο στο ΚΜ 2 διότι είναι ήδη εγγεγραμμένη μέσω του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ.

⁽³⁵⁾ Άρθρα 33 και 139 της οδηγίας ΦΠΑ.



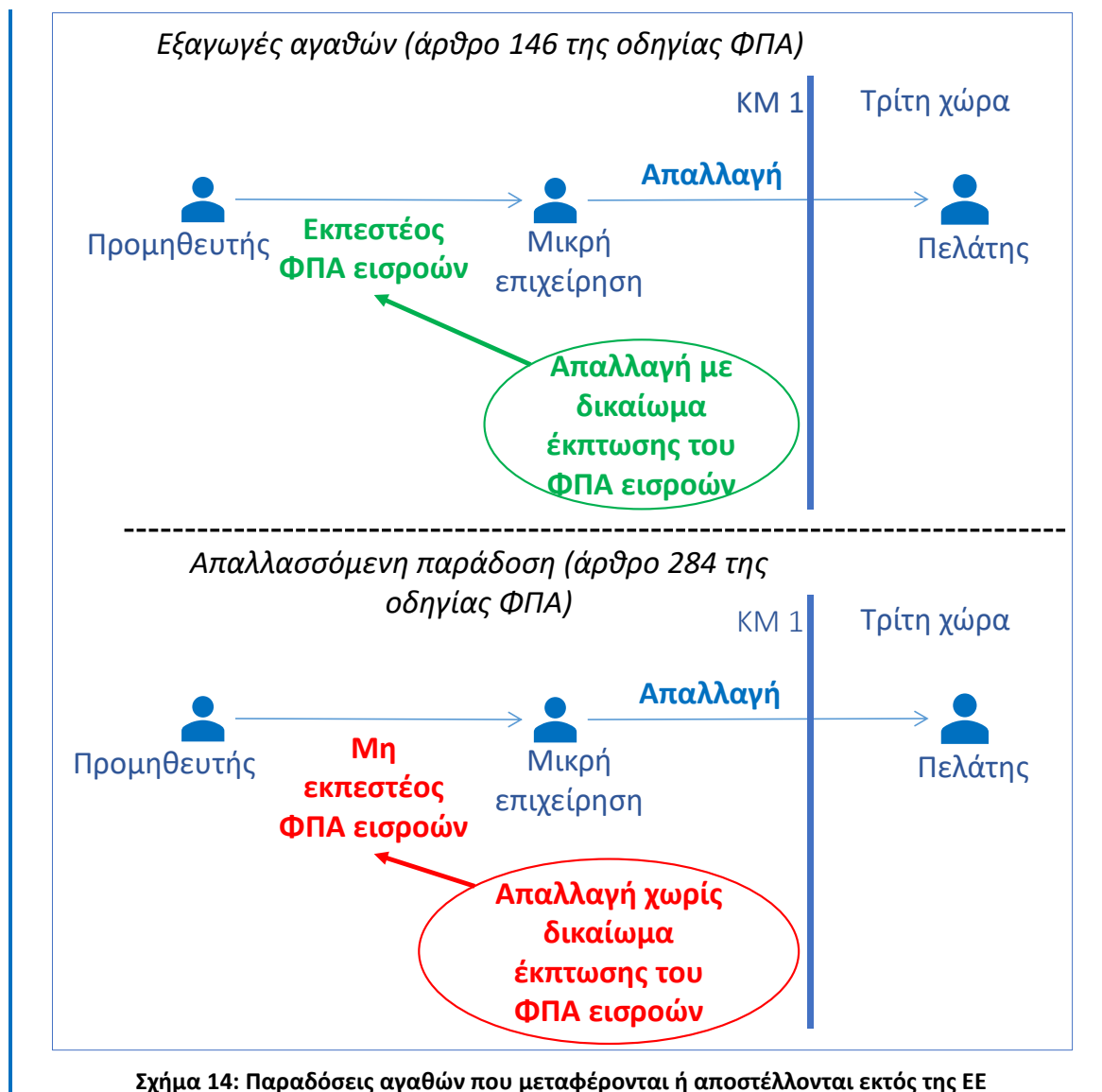
Σχήμα 13: Εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε τελικούς καταναλωτές

Παράδειγμα 4

Μια μικρή επιχείρηση παραδίδει αγαθά που μεταφέρονται από το κράτος μέλος 1 (ΚΜ 1) σε τρίτη χώρα.

Στο πλαίσιο του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ, η εξαγωγή αγαθών απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 146 της οδηγίας ΦΠΑ και παρέχει στον προμηθευτή (τη μικρή επιχείρηση) το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που συνδέεται με την εν λόγω εξαγωγή αγαθών εκτός της ΕΕ.

Αν η μικρή επιχείρηση πραγματοποιεί την ίδια παράδοση αγαθών στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, οι κανόνες του εν λόγω καθεστώτος υπερισχύουν έναντι του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ. Η παράδοση αγαθών απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 284 της οδηγίας ΦΠΑ, οπότε δεν παρέχεται στον προμηθευτή (τη μικρή επιχείρηση) δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών.



2.3. Εθνικό ετήσιο όριο έναντι τομεακών ορίων

Ένα κοινό πλαίσιο ⁽³⁶⁾ για την απαλλαγή καθορίζει τη μέγιστη τιμή του **εθνικού ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών στο ποσό των 85 000 EUR** για όλα τα κράτη μέλη (ή το αντίστοιχο ποσό σε εθνικό νόμισμα). Η οδηγία ΦΠΑ δεν επιτρέπει στα κράτη μέλη να καθορίζουν υψηλότερο εθνικό ετήσιο όριο από το ποσό αυτό. Τα κράτη μέλη πρέπει να εφαρμόζουν το ίδιο επίπεδο εθνικού ετήσιου ορίου στις ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένες στην περιοχή δικαιοδοσίας τους, καθώς και στις ΜΜΕ που δεν είναι

⁽³⁶⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ.

εγκατεστημένες στην περιοχή δικαιοδοσίας τους αλλά σε άλλο κράτος μέλος. Το εθνικό ετήσιο όριο που καθορίζεται θα πρέπει να εξαιρείται από τον ΦΠΑ.

Τα κράτη μέλη μπορούν να έχουν περισσότερα από ένα όρια. Μπορούν να καθορίζουν διαφορετικά όρια για διαφορετικούς επιχειρηματικούς τομείς. Η ύπαρξη περισσότερων του ενός ορίων αποτελεί εξαίρεση από τον γενικό κανόνα. Η ύπαρξη τομεακών ορίων πρέπει να βασίζεται σε αντικειμενικά κριτήρια και κανένα από τα όρια αυτά δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των 85 000 EUR (ή το αντίστοιχο ποσό σε εθνικό νόμισμα). Ωστόσο, οι μικρές επιχειρήσεις που είναι επιλέξιμες για τον καθορισμό περισσότερων του ενός τομεακών ορίων σε συγκεκριμένο κράτος μέλος μπορούν να κάνουν χρήση μόνο του **ενός από τα όρια αυτά για όλες τις παραδόσεις και τις παροχές τους στο εν λόγω κράτος μέλος**. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, εναπόκειται σε κάθε κράτος μέλος που εφαρμόζει περισσότερα από ένα όρια να παρέχει στη μικρή επιχείρηση σαφή καθοδήγηση σχετικά με το όριο που θα πρέπει να χρησιμοποιεί. Πληροφορίες σχετικά με τα όρια που εφαρμόζουν τα κράτη μέλη παρέχονται στη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ ⁽³⁷⁾. Προκειμένου να αποφευχθεί η ανασφάλεια δικαίου για μια μικρή επιχείρηση της οποίας οι δραστηριότητες που αντιστοιχούν σε περισσότερα του ενός όρια ενδέχεται να παρουσιάζουν διακυμάνσεις κατά τη διάρκεια του έτους, το οικείο κράτος μέλος θα πρέπει να απαιτεί τη μετάβαση από ένα όριο σε κάποιο άλλο μόνο μία φορά ετησίως, κατά την έναρξη κάθε ημερολογιακού έτους, με βάση τις δραστηριότητες που δήλωσε η μικρή επιχείρηση κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

2.4. Υπολογισμός του ετήσιου κύκλου εργασιών

Στον ετήσιο κύκλο εργασιών που χρησιμεύει ως σημείο αναφοράς για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ περιλαμβάνονται τα ακόλουθα ποσά, χωρίς ΦΠΑ ⁽³⁸⁾:

- 1) Η αξία των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών που πρέπει να φορολογούνται αν δεν πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ
Παράδειγμα: παροχή υπηρεσιών κομμωτικής, παραδόσεις ειδών ένδυσης που πωλούνται μέσω διαδικτύου κ.λπ.
- 2) Η αξία των πράξεων που απαλλάσσονται με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ που καταβλήθηκε κατά το προηγούμενο στάδιο σύμφωνα με το άρθρο 98 παράγραφος 2 ή το άρθρο 105α της οδηγίας ΦΠΑ

⁽³⁷⁾ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

⁽³⁸⁾ Άρθρο 288 της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα: παραδόσεις εισιτηρίων συναυλιών, παροχές υπηρεσιών καθαρισμού σε νοικοκυριά κ.λπ.

- 3) Η αξία των πράξεων που συνδέονται με απαλλασσόμενες εξαγωγές, διεθνείς μεταφορές και τις συναφείς παροχές υπηρεσιών από μεσάζοντες ⁽³⁹⁾

Παράδειγμα: παραδόσεις αγαθών που μεταφέρονται ή αποστέλλονται σε πελάτες που βρίσκονται σε τρίτη χώρα.

- 4) Η αξία των απαλλασσόμενων ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών ⁽⁴⁰⁾

Παράδειγμα: παραδόσεις αγαθών που μεταφέρονται ή αποστέλλονται σε πελάτες που βρίσκονται σε διαφορετικό κράτος μέλος από εκείνο της αναχώρησης των αγαθών.

- 5) Η αξία των πράξεων επί ακινήτων, των χρηματοοικονομικών πράξεων του άρθρου 135 παράγραφος 1 στοιχεία β) έως ζ) της οδηγίας ΦΠΑ, καθώς και των υπηρεσιών ασφάλισης και αντασφάλισης, εκτός αν οι πράξεις αυτές έχουν παρεπόμενο χαρακτήρα

Παράδειγμα: η χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων, παροχές υπηρεσιών λαχειοφόρων αγορών και παροχές υπηρεσιών τυχερών παιχνιδιών κ.λπ.

Εξομοιώνεται με παράδοση αγαθών εξ επαχθούς αιτίας η **μεταφορά** από μικρή επιχείρηση **αγαθών** που αποτελούν μέρος της περιουσίας της επιχείρησης με προορισμό άλλο κράτος μέλος ⁽⁴¹⁾. Η αξία των μεταφερόμενων αγαθών πρέπει να περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του ετήσιου κύκλου εργασιών της ΜΜΕ στο κράτος μέλος αναχώρησης του αποθέματος. Η αξία αυτή αντιστοιχεί στην τιμή αγοράς ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, στο κόστος των εν λόγω αγαθών ⁽⁴²⁾.

Πράξεις που δεν πρέπει να περιλαμβάνονται στον ετήσιο κύκλο εργασιών:

- **Μεταφορές αγαθών σε τρίτη χώρα:** αν τα αγαθά εξάγονται χωρίς να υπάρχει παράδοση, όπως θα μπορούσε να συμβαίνει στην περίπτωση που μεταφέρονται απλώς σε **απόθεμα που βρίσκεται σε τρίτη χώρα**, δεν πραγματοποιείται κύκλος εργασιών. Επομένως, τα ποσά των μεταφερόμενων αγαθών δεν θα πρέπει να περιλαμβάνονται στον υπολογισμό του κύκλου εργασιών στη συγκεκριμένη περίπτωση.

Παράδειγμα: μια μικρή επιχείρηση της ΕΕ μεταφέρει μέρος του αποθέματος πρώτων υλών της που διατηρεί στην ΕΕ σε αποθήκη που βρίσκεται σε τρίτη χώρα.

⁽³⁹⁾ Άρθρα 146 έως 149 και άρθρα 151, 152 και 153 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁴⁰⁾ Άρθρο 138 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁴¹⁾ Άρθρο 17 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁴²⁾ Άρθρο 76 της οδηγίας ΦΠΑ.

- **Μεταβιβάσεις ενσώματων ή άυλων αγαθών επένδυσης** μιας ΜΜΕ: δεν θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ετήσιου κύκλου εργασιών.

Παράδειγμα: ενσώματο αγαθό επένδυσης μπορεί να είναι, για παράδειγμα, ένας υπολογιστής ή ένα μηχάνημα που χρησιμοποιεί η μικρή επιχείρηση για την άσκηση της οικονομικής της δραστηριότητας. Η αξία ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού επένδυσης της επιχείρησης που αποσύρεται από τη μικρή επιχείρηση δεν περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του ετήσιου κύκλου εργασιών.

- **Απαλλασσόμενες παραδόσεις και παροχές για ορισμένες δραστηριότητες γενικού συμφέροντος ⁽⁴³⁾**

Παράδειγμα: απαλλασσόμενες παραδόσεις και παροχές που πραγματοποιούνται από πανεπιστήμια ή νοσοκομεία δεν περιλαμβάνονται στον υπολογισμό του ετήσιου κύκλου εργασιών.

Κατά γενικό κανόνα, ο κύκλος εργασιών περιλαμβάνει την αξία όλων των παραδόσεων και παροχών. Δεν πρέπει να λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που συνδέονται με τις αγορές. Συνεπώς, θεωρείται ότι οι ενδοενοωσιακές αποκτήσεις και οι εισαγωγές αγαθών που πραγματοποιεί η ΜΜΕ δεν περιλαμβάνονται στον εν λόγω υπολογισμό. Το ίδιο ισχύει και για την αξία των υπηρεσιών για τις οποίες η ΜΜΕ υποχρεούται να αποδώσει τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του μηχανισμού αντιστροφής της επιβάρυνσης ⁽⁴⁴⁾.

Παράδειγμα 5

Μια μικρή επιχείρηση είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 1 (ΚΜ 1) και παράγει κεραμικά (πιάτα, φλιτζάνια κ.λπ.), τα οποία πωλεί σε επιχειρηματικούς πελάτες στο ΚΜ 1 και στο κράτος μέλος 2 (ΚΜ 2). Εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 1 αλλά όχι στο ΚΜ 2. Δεν ασκεί οικονομική δραστηριότητα σε κανένα άλλο κράτος μέλος. Ενίοτε πωλεί αγαθά σε τελικούς καταναλωτές που βρίσκονται σε τρίτη χώρα. Για τους σκοπούς της επιχειρηματικής της δραστηριότητας, έχει μεταφέρει απόθεμα από το ΚΜ 1 στο ΚΜ 2. Κατά το τρέχον έτος, απέσυρε επίσης από τα αγαθά της επιχείρησής της ένα μηχάνημα που χρησιμοποιούσε για την παραγωγή κεραμικών και το αντικατέστησε με ένα νέο μηχάνημα που αγόρασε από προμηθευτή που είναι εγκατεστημένος στο ΚΜ 1. Αγοράζει πρώτες ύλες που της παραδίδονται στο ΚΜ 1 από προμηθευτή ο οποίος είναι εγκατεστημένος στο ΚΜ 3 (ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών). Στον πίνακα που ακολουθεί παρουσιάζεται ο τρόπος υπολογισμού του κύκλου εργασιών της μικρής επιχείρησης στο ΚΜ 1.

⁽⁴³⁾ Άρθρο 132 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁴⁴⁾ Άρθρο 196 της οδηγίας ΦΠΑ.

Υπολογισμός ετήσιου κύκλου εργασιών στο ΚΜ 1	
Πράξεις	Πρέπει να συμπεριληφθούν στον ετήσιο κύκλο εργασιών;
Εγχώριες παραδόσεις αγαθών σε επιχειρηματικούς πελάτες στο ΚΜ 1	Ναι
Παραδόσεις αγαθών σε επιχειρηματικούς πελάτες στο ΚΜ 2	Ναι
Παραδόσεις αγαθών σε τελικούς καταναλωτές σε τρίτη χώρα	Ναι
Μεταφορά ιδίου αποθέματος από το ΚΜ 1 στο ΚΜ 2	Ναι
Διάθεση του μεταχειρισμένου μηχανήματος	Όχι
Αγορά νέου μηχανήματος από προμηθευτή στο ΚΜ 1	Όχι
Αγορά πρώτης ύλης από προμηθευτή στο ΚΜ 3	Όχι

Σχήμα 15: Υπολογισμός του ετήσιου κύκλου εργασιών — ανακεφαλαιωτικός πίνακας

Παράδειγμα 6

Ένα πανεπιστήμιο πραγματοποιεί απαλλασσόμενες παροχές υπηρεσιών (παροχή πανεπιστημιακής εκπαίδευσης) και φορολογούμενες παροχές υπηρεσιών (παροχή έρευνας). Σε αντίθεση με την αξία των απαλλασσόμενων παροχών υπηρεσιών που δεν πρέπει να περιλαμβάνεται στον ετήσιο κύκλο εργασιών του πανεπιστημίου, οι φορολογούμενες παροχές υπηρεσιών του θα μπορούσαν να καλύπτονται από το καθεστώς ΜΜΕ και, κατά συνέπεια, η αξία τους θα πρέπει να περιλαμβάνεται στον υπολογισμό του ετήσιου κύκλου εργασιών. Αν το πανεπιστήμιο αποφασίσει να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ, δεν θα έχει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών, όπως εξηγείται αναλυτικά στην ενότητα 5.

3. «Εγχώριο» καθεστώς ΜΜΕ

Στην παρούσα ενότητα επεξηγείται πώς λειτουργεί το **εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ** και ποιες είναι οι υποχρεώσεις συμμόρφωσης. Εφαρμόζεται στις ΜΜΕ οι οποίες επιθυμούν να εφαρμόζουν το καθεστώς ΜΜΕ **μόνο** στο κράτος μέλος εγκατάστασής τους.

Αν μια ΜΜΕ επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της και σε άλλο κράτος μέλος ή σε άλλα κράτη μέλη, θα πρέπει να ανατρέξει στην ενότητα 4 σχετικά με το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ, δεδομένου ότι οι κανόνες και οι υποχρεώσεις συμμόρφωσης στην περίπτωση αυτήν είναι οι κανόνες και οι υποχρεώσεις που ισχύουν για το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ.

3.1. Προϋποθέσεις εφαρμογής του εν λόγω καθεστώτος

3.1.1. Κράτος μέλος εγκατάστασης

Όπως περιγράφεται αναλυτικά στην ενότητα 2.1, το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ ισχύει μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασης. Πρόκειται για το κράτος μέλος στο οποίο η ΜΜΕ **έχει την έδρα της οικονομικής της δραστηριότητας** ⁽⁴⁵⁾: τον τόπο όπου ασκούνται τα καθήκοντα της κεντρικής διοίκησης της επιχείρησης. Σε περίπτωση φυσικού προσώπου, ο τόπος εγκατάστασης μπορεί να είναι η μόνιμη κατοικία του εν λόγω προσώπου. Για τη διασφάλιση της ορθής εφαρμογής του καθεστώτος, μπορεί να υπάρχει μόνο **ένα κράτος μέλος εγκατάστασης**. Επομένως, η έννοια της ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένη σε ένα συγκεκριμένο κράτος μέλος δεν καλύπτει τις μόνιμες εγκαταστάσεις ή τις ΜΜΕ που διαθέτουν αριθμό ΦΠΑ ⁽⁴⁶⁾ (βλ. σχήμα 10).

Δεδομένου ότι η εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ είναι προαιρετική για τα κράτη μέλη, το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ ισχύει μόνο στα κράτη μέλη τα οποία έχουν θέσει σε εφαρμογή το καθεστώς ΜΜΕ στην περιοχή δικαιοδοσίας τους. Σε περίπτωση που

⁽⁴⁵⁾ Άρθρο 10 παράγραφοι 2 και 3 του εκτελεστικού κανονισμού (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).

⁽⁴⁶⁾ Συζητήθηκε από την επιτροπή για τον ΦΠΑ κατά την 121η συνεδρίασή της βάσει του εγγράφου εργασίας αριθ. 1051, με τίτλο *The new special scheme for small enterprises and fixed establishments*.

ένα κράτος μέλος δεν έχει θέσει σε εφαρμογή το καθεστώς ΜΜΕ, το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ δεν θα ισχύει και, ως εκ τούτου, η μικρή επιχείρηση δεν θα έχει τη δυνατότητα να απαλλάσσει από τον ΦΠΑ τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών της στο εν λόγω κράτος μέλος. Ωστόσο, μια μικρή επιχείρηση που είναι εγκατεστημένη σε ένα τέτοιο κράτος μέλος εξακολουθεί να έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ σε άλλα κράτη μέλη που το έχουν θέσει σε εφαρμογή (κράτη μέλη απαλλαγής), υπό τον όρο ότι η μικρή επιχείρηση πληροί τις προϋποθέσεις (βλ. ενότητα 4).

3.1.2. Καλυπτόμενες πράξεις

Μια ΜΜΕ μπορεί να εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ σε όλες τις παραδόσεις και τις παροχές της που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ (ενότητα 2.2). Το καθεστώς ΜΜΕ δεν θα εφαρμόζεται στις πράξεις που εξαιρούνται από το καθεστώς ΜΜΕ (ενότητα 2.2.2). Οι πράξεις αυτές θα υπόκεινται στο καθεστώς κανονικού ΦΠΑ ή σε απλουστευμένες διαδικασίες, εφόσον ισχύουν στο ΚΜΕ.

Παράδειγμα 7

Μια ΜΜΕ παρέχει υπηρεσίες σχεδιασμού εσωτερικών χώρων μέσω του διαδικτύου. Είναι επίσης κάτοχος οικοπέδου, το οποίο επιθυμεί να πωλήσει. Σε αντίθεση με τις υπηρεσίες σχεδιασμού εσωτερικών χώρων μέσω του διαδικτύου, για τις οποίες θα ισχύει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, για την πώληση του οικοπέδου θα ισχύει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ.

3.1.3. Εθνικό ετήσιο όριο έναντι τομεακών ορίων

Για την εφαρμογή του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ, ο ετήσιος κύκλος εργασιών μιας ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της **δεν πρέπει να υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο ή το ισχύον τομεακό όριο** που καθορίζεται στο εν λόγω κράτος μέλος, κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (ενότητα 2.3).

Παράδειγμα 8

Το εθνικό ετήσιο όριο που καθορίζεται από κράτος μέλος εγκατάστασης (ΚΜΕ) ανέρχεται στο ποσό των 65 000 EUR. Αυτό σημαίνει ότι μια ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένη στο εν λόγω κράτος μέλος, και της οποίας ο ετήσιος κύκλος εργασιών κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος δεν υπερβαίνει το ποσό των 65 000 EUR, θα μπορούσε να εφαρμόσει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ. Αντιθέτως, αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της υπερβαίνει το ποσό των 65 000 EUR κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος και/ή κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, δεν θα μπορούσε να εφαρμόσει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της.

Σενάριο	Εθνικό ετήσιο όριο (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών προηγούμενου ημερολογιακού έτους (E-1) (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών τρέχοντος ημερολογιακού έτους (E) (σε EUR)	Επιλεξιμότητα για την εφαρμογή του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ
Σενάριο 1	65 000	55 000	61 000	Επιλέξιμη
Σενάριο 2		67 000	52 000	Μη επιλέξιμη
Σενάριο 3		40 000	75 000	Μη επιλέξιμη
Σενάριο 4		70 000	66 000	Μη επιλέξιμη

Σχήμα 16: Εθνικό ετήσιο όριο — προηγούμενο και τρέχον ημερολογιακό έτος

Στο *σενάριο 1*, ο ετήσιος κύκλος εργασιών τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (E) όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1) δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο των 65 000 EUR. Επομένως, η ΜΜΕ θα μπορούσε να εφαρμόσει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της.

Στα *σενάρια 2, 3 και 4*, ο ετήσιος κύκλος εργασιών υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο, είτε κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1) (*σενάριο 2*), είτε κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (E) (*σενάριο 3*), είτε τόσο κατά το προηγούμενο όσο και κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (E-1 και E) (*σενάριο 4*). Συνεπώς, η ΜΜΕ δεν θα μπορούσε να εφαρμόσει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (E) σε κανένα από τα σενάρια αυτά.

Ορισμένα κράτη μέλη ενδέχεται να απαιτούν από τις ΜΜΕ που επιθυμούν να εφαρμόσουν το καθεστώς ΜΜΕ να έχουν ετήσιο κύκλο εργασιών ο οποίος δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος όσο και κατά τα **δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη** ⁽⁴⁷⁾.

⁽⁴⁷⁾ Άρθρο 288α παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα 9

Για να είναι μια ΜΜΕ επιλέξιμη για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ, πρέπει να έχει ετήσιο κύκλο εργασιών ο οποίος δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (Ε) όσο και κατά τα δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη (Ε-1 και Ε-2), όπως συμβαίνει στην περίπτωση του σεναρίου 1.

Σενάριο	Εθνικό ετήσιο όριο (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών προπροηγούμενου ημερολογιακού έτους (Ε-2) (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών προηγούμενου ημερολογιακού έτους (Ε-1) (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών τρέχοντος ημερολογιακού έτους (Ε) (σε EUR)	Επιλεξιμότητα για την εφαρμογή του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ
Σενάριο 1	65 000	55 000	61 000	56 000	Επιλέξιμη
Σενάριο 2		64 000	52 000	67 000	Μη επιλέξιμη
Σενάριο 3		40 000	75 000	63 000	Μη επιλέξιμη
Σενάριο 4		66 000	70 000	68 000	Μη επιλέξιμη
Σενάριο 5		70 000	56 000	60 000	Μη επιλέξιμη

Σχήμα 17: Εθνικό ετήσιο όριο — τρέχον ημερολογιακό έτος και δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη

Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασής σας παρέχονται στη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ ⁽⁴⁸⁾.

Μια ΜΜΕ που ξεκινά την οικονομική της δραστηριότητα μπορεί επίσης να εφαρμόσει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της. Στην προκειμένη περίπτωση, ο ετήσιος κύκλος εργασιών της κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (ή κατά τα δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη) και/ή κατά το τρέχον έτος θα είναι μηδενικός «0».

3.2. Απλουστεύσεις στο πλαίσιο του εν λόγω καθεστώτος

3.2.1. Εγγραφή σε μητρώο

Τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να απαλλάσσουν τις ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένες στο έδαφός τους από την υποχρέωση να δηλώσουν την έναρξη της

⁽⁴⁸⁾ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

δραστηριότητάς τους, να εγγραφούν σε μητρώο και να διαθέτουν αριθμό ΦΠΑ στο κράτος μέλος εγκατάστασης, **αν εφαρμόζουν μόνο το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ** ⁽⁴⁹⁾.

Αν το κράτος μέλος εγκατάστασης αποφασίσει να μην απαλλάσσει τις ΜΜΕ από την υποχρέωση εγγραφής σε μητρώο, θα πρέπει να διασφαλίζει ότι η διαδικασία ταυτοποίησης δεν θα υπερβαίνει τις 15 εργάσιμες ημέρες. Η διαδικασία αυτή μπορεί να διαρκεί περισσότερο αν, σε συγκεκριμένες περιπτώσεις, το κράτος μέλος εγκατάστασης χρειάζεται επιπλέον χρόνο για τη διεξαγωγή ερευνών που αποσκοπούν στην πρόληψη της φοροδιαφυγής ή της φοροαποφυγής. Η διαδικασία εγγραφής σε μητρώο και οι υποχρεώσεις ενδέχεται να διαφέρουν ανάλογα με την κατάσταση της ΜΜΕ και τους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασης. Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τις απαιτήσεις που καθορίζονται από τα κράτη μέλη παρέχονται στη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ ⁽⁵⁰⁾.

Ωστόσο, δεδομένου ότι το καθεστώς ΜΜΕ καλύπτει παραδόσεις και παροχές και όχι αγορές, μια ΜΜΕ ενδέχεται να εξακολουθεί να υποχρεούται να εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ ή απλουστευμένες διαδικασίες στις αγορές για τις οποίες υποχρεούται να δηλώνει και να καταβάλλει ΦΠΑ (βλ. ενότητα 6). Αν μια ΜΜΕ προβαίνει σε πράξεις που εξαιρούνται από την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ (βλ. ενότητα 2.2.2), θα πρέπει επίσης να εφαρμόζει στις εν λόγω πράξεις το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ.

3.2.2. Δηλώσεις ΦΠΑ

Τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να απαλλάσσουν τις ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένες στο έδαφός τους και εφαρμόζουν το καθεστώς ΜΜΕ σε εγχώριο επίπεδο **μόνο** από την υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ ⁽⁵¹⁾.

Σε περίπτωση που το κράτος μέλος εγκατάστασης δεν κάνει χρήση της επιλογής αυτής και επιβάλλει, αντιθέτως, σε μια ΜΜΕ την υποχρέωση να υποβάλλει δήλωση ΦΠΑ, η εν λόγω δήλωση ΦΠΑ πρέπει να είναι απλουστευμένη και να καλύπτει την περίοδο ενός ημερολογιακού έτους. Ωστόσο, οι ΜΜΕ μπορούν επίσης να επιλέξουν διαφορετική φορολογική περίοδο ⁽⁵²⁾. Για περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασής σας, μπορείτε να συμβουλευτείτε τη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ ⁽⁵³⁾.

⁽⁴⁹⁾ Άρθρο 292β της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁵⁰⁾ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

⁽⁵¹⁾ Άρθρο 292γ της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁵²⁾ Η φορολογική περίοδος θα πρέπει να ορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 252 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁵³⁾ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

3.2.3. Λογιστικές υποχρεώσεις

Τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να απαλλάσσουν τις ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένες στο έδαφός τους και εφαρμόζουν το καθεστώς ΜΜΕ σε εγχώριο επίπεδο από την υποχρέωση να τηρούν λογιστικά βιβλία⁽⁵⁴⁾. Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασής σας παρέχονται στη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ⁽⁵⁵⁾.

3.2.4. Τιμολόγια

Τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να απαλλάσσουν τις ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένες στο έδαφός τους και εφαρμόζουν το καθεστώς ΜΜΕ σε εγχώριο επίπεδο από την υποχρέωση να εκδίδουν τιμολόγια⁽⁵⁶⁾. Αν το ΚΜΕ επιβάλλει την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίων, η ΜΜΕ θα πρέπει να έχει τη δυνατότητα να εκδίδει απλουστευμένα τιμολόγια⁽⁵⁷⁾. Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασής σας παρέχονται στη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ⁽⁵⁸⁾.

3.2.5. Άλλες διοικητικές υποχρεώσεις

Τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να απαλλάσσουν από άλλες διοικητικές υποχρεώσεις τις ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένες στο έδαφός τους και εφαρμόζουν το καθεστώς ΜΜΕ σε εγχώριο επίπεδο⁽⁵⁹⁾. Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασής σας παρέχονται στη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ⁽⁶⁰⁾.

Αν μια μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το **καθεστώς ΜΜΕ μόνο σε εγχώριο επίπεδο**, το κράτος μέλος εγκατάστασης μπορεί να την απαλλάσσει από ορισμένες ή από όλες τις υποχρεώσεις όσον αφορά τον ΦΠΑ. Για περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασής σας, μπορείτε να συμβουλευτείτε τη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ.

⁽⁵⁴⁾ Άρθρο 292δ της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁵⁵⁾ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

⁽⁵⁶⁾ Άρθρο 292δ της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁵⁷⁾ Άρθρο 220α παράγραφος 1 στοιχείο γ) και άρθρο 226β της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁵⁸⁾ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

⁽⁵⁹⁾ Άρθρο 292δ της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁶⁰⁾ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

3.3. Αποχώρηση από το καθεστώς

3.3.1. Μετάβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ

Αν μια μικρή επιχείρηση η οποία εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ επιθυμεί να επεκτείνει την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ σε άλλα κράτη μέλη και να εφαρμόσει τη διασυνοριακή απαλλαγή, η εν λόγω ΜΜΕ πρέπει να πληροί τις προϋποθέσεις και να τηρεί τους κανόνες που επεξηγούνται στην ενότητα 4.

Παράδειγμα 10

Μια μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ): κράτος μέλος 1. Σε κάποιο χρονικό σημείο αποφασίζει να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ και στο κράτος μέλος 2. Η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να υποβάλει προηγούμενη κοινοποίηση ζητώντας την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ στο κράτος μέλος 2. Περισσότερες πληροφορίες παρέχονται στην ενότητα 4.

3.3.2. Μετεγκατάσταση της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας

Σε περίπτωση που μια ΜΜΕ προβεί σε μετεγκατάσταση της έδρας της οικονομικής της δραστηριότητας (ή της μόνιμης κατοικίας αν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο) σε άλλο κράτος μέλος ή σε τρίτη χώρα, το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ παύει να εφαρμόζεται στο «αρχικό» ΚΜΕ.

Παράδειγμα 11

Μια μικρή επιχείρηση μεταφέρει την έδρα της οικονομικής της δραστηριότητας (ή τη μόνιμη διεύθυνσή της) από το κράτος μέλος εγκατάστασής της (κράτος μέλος 1) σε άλλο κράτος μέλος (κράτος μέλος 2). Στην περίπτωση αυτή, το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ παύει να εφαρμόζεται στο κράτος μέλος 1.

Αν η ΜΜΕ επιθυμεί να εφαρμόσει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ στο «νέο» κράτος μέλος εγκατάστασής της (κράτος μέλος 2), πρέπει να τηρεί τους κανόνες που ισχύουν στο εν λόγω κράτος μέλος.

3.3.3. Οικειοθελής παύση

Οι ΜΜΕ που εφαρμόζουν το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ μπορούν να αποφασίσουν να αποχωρήσουν οικειοθελώς από το καθεστώς. Η άμεση συνέπεια θα είναι η εφαρμογή του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ ⁽⁶¹⁾ ή απλουστευμένων διαδικασιών ⁽⁶²⁾.

Η μικρή επιχείρηση πρέπει να ανατρέχει στους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασής της σχετικά με τη διαδικασία οικειοθελούς εξόδου από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ (αν υπάρχει) και τις υποχρεώσεις όσον αφορά τον ΦΠΑ που πρέπει να εκπληρώνει μετά την αποχώρησή της από το καθεστώς.

Τα κράτη μέλη, μολονότι δεν υποχρεούνται, μπορούν να επιβάλουν περίοδο απαγόρευσης στις ΜΜΕ που αποχωρούν οικειοθελώς από το καθεστώς ⁽⁶³⁾. Η ΜΜΕ πρέπει να επικοινωνήσει με το κράτος μέλος εγκατάστασής της σε περίπτωση που, μετά την οικειοθελή της αποχώρηση από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, επιθυμεί να το εφαρμόσει εκ νέου.

3.3.4. Εξαίρεση

Η υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου (ή του ισχύοντος τομεακού ορίου) κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους ενεργοποιεί την εξαίρεση της ΜΜΕ από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ. Οι μικρές επιχειρήσεις πρέπει να ανατρέχουν στους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασής τους σχετικά με τη διαδικασία (αν υπάρχει) σε περίπτωση εξαίρεσής τους από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ.

Τα κράτη μέλη μπορούν να αποφασίσουν αν εφαρμόζεται μεταβατική περίοδος ή όχι μετά την υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου ή του ισχύοντος τομεακού ορίου. Αν δεν εφαρμόζεται μεταβατική περίοδος, η εξαίρεση από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ ισχύει από τη χρονική στιγμή που σημειώνεται υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου ή του ισχύοντος τομεακού ορίου. Πρακτικά, αυτή η χρονική στιγμή αντιστοιχεί στην πράξη με την οποία ο ετήσιος κύκλος εργασιών υπερβαίνει το όριο.

Σε περίπτωση που εφαρμόζεται μεταβατική περίοδος, τα κράτη μέλη μπορούν να επιλέξουν ένα από τα ακόλουθα ανώτατα όρια:

- 1) επιτρέπεται στη ΜΜΕ να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ βάσει του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ, εφόσον δεν σημειώνεται υπέρβαση

⁽⁶¹⁾ Άρθρο 290 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁶²⁾ Άρθρο 281 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁶³⁾ Άρθρο 290 της οδηγίας ΦΠΑ.

του εθνικού ετήσιου ορίου (ή του ισχύοντος τομεακού ορίου) άνω του 10 %, αλλά το αργότερο έως το τέλος του ημερολογιακού έτους· ή

- 2) επιτρέπεται στη ΜΜΕ να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ βάσει του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ, εφόσον δεν σημειώνεται υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου (ή του ισχύοντος τομεακού ορίου) άνω του 25 %, αλλά το αργότερο έως το τέλος του ημερολογιακού έτους· ή
 - 3) σε περίπτωση που δεν εφαρμόζεται συγκεκριμένο ανώτατο όριο, επιτρέπεται στη ΜΜΕ να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή βάσει του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ έως ότου ο ετήσιος κύκλος εργασιών της ανέλθει στο οριακό ποσό των 100 000 EUR, αλλά το αργότερο έως το τέλος του ημερολογιακού έτους.
-

Παράδειγμα 12

Το εθνικό ετήσιο όριο που ισχύει στο κράτος μέλος εγκατάστασης ανέρχεται στο ποσό των 65 000 EUR. Στον πίνακα κατωτέρω παρουσιάζεται, για κάθε επιλογή που αφορά τις μεταβατικές περιόδους, η κατάσταση στην οποία η ΜΜΕ θα μπορούσε να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ, καθώς και τότε πρέπει να προβεί σε παύση της εφαρμογής της.

Επιλογές για την εφαρμογή της μεταβατικής περιόδου	Ύψος ετήσιου κύκλου εργασιών μέχρι το οποίο η ΜΜΕ μπορεί να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους (σε EUR)	Ύψος ετήσιου κύκλου εργασιών από το οποίο η ΜΜΕ πρέπει να παύσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους (σε EUR)
Καμία μεταβατική περίοδος	65 000	65 001
Ανώτατο όριο 10 %	71 500	71 501
Ανώτατο όριο 25 %	81 250	81 251
Ετήσιος κύκλος εργασιών που δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR	100 000	100 001

Σχήμα 18: Εφαρμογή της μεταβατικής περιόδου — παράδειγμα Α

Για παράδειγμα, το ΚΜΕ εφαρμόζει ανώτατο όριο 25 %. Αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της ΜΜΕ κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (E) υπερβαίνει το ποσό των 65 000 EUR, αλλά δεν υπερβαίνει το ποσό των 81 250 EUR έως την 31/12/E, η ΜΜΕ μπορεί να εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ έως το τέλος του τρέχοντος ημερολογιακού έτους (E) και θα εξαιρεθεί από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ από την 1η Ιανουαρίου του επόμενου ημερολογιακού έτους (E+1).

Αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της ΜΜΕ υπερβαίνει το ποσό των 81 250 EUR την 1/9/E, η ΜΜΕ εξαιρείται από το καθεστώς ΜΜΕ εκείνη την ημέρα, υπολογιζόμενη από την παράδοση ή παροχή με την οποία ο ετήσιος κύκλος εργασιών υπερβαίνει το ανώτατο όριο του 25 %.

Παράδειγμα 13

Το εθνικό ετήσιο όριο που ισχύει στο κράτος μέλος εγκατάστασης ανέρχεται στο ποσό των 85 000 EUR. Στον πίνακα κατωτέρω παρουσιάζεται, για κάθε επιλογή, η κατάσταση στην οποία η ΜΜΕ θα μπορούσε να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ, καθώς και πότε πρέπει να προβεί σε παύση της εφαρμογής της.

Επιλογές για την εφαρμογή της μεταβατικής περιόδου	Ύψος ετήσιου κύκλου εργασιών μέχρι το οποίο η ΜΜΕ μπορεί να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους (σε EUR)	Ύψος ετήσιου κύκλου εργασιών από το οποίο η ΜΜΕ πρέπει να παύσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους (σε EUR)
Καμία μεταβατική περίοδος	85 000	85 001
Ανώτατο όριο 10 %	93 500	93 501
Ανώτατο όριο 25 %	100 000*	100 001
Ετήσιος κύκλος εργασιών που δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR	100 000	100 001

Σχήμα 19: Εφαρμογή της μεταβατικής περιόδου — παράδειγμα Β

* Το ανώτατο όριο του 25 % ανέρχεται στο ποσό των 106 250 EUR. Ωστόσο, το μέγιστο ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης που επιτρέπεται σύμφωνα με την οδηγία ΦΠΑ ⁽⁶⁴⁾, ώστε να είναι δυνατή η χρήση της απαλλαγής από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, ανέρχεται σε 100 000 EUR. Συνεπώς, ακόμα και όταν ένα κράτος μέλος έχει υψηλό όριο και εφαρμόζει μεταβατική περίοδο με ανώτατο όριο 25 %, μια ΜΜΕ θα εξαιρείται από το καθεστώς ΜΜΕ μόλις ο ετήσιος κύκλος εργασιών της υπερβεί το ποσό των 100 000 EUR.

Η άμεση συνέπεια της εξαίρεσης από το καθεστώς ΜΜΕ είναι η εφαρμογή του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ ή απλουστευμένων διαδικασιών. Οι μικρές επιχειρήσεις θα πρέπει να ανατρέχουν στους κανόνες ΦΠΑ που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασής τους προκειμένου να ενημερωθούν για τις υποχρεώσεις που υπέχουν σε περίπτωση εξαίρεσής τους από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ.

Η χρονική στιγμή από την οποία η μικρή επιχείρηση εξαιρείται από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ αντιστοιχεί στη χρονική στιγμή κατά την οποία ο ετήσιος κύκλος εργασιών υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο (ή το ισχύον τομεακό όριο) ή —σε περίπτωση που το ΚΜΕ εφαρμόζει μεταβατική περίοδο— το ισχύον ανώτατο όριο.

⁽⁶⁴⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 2 στοιχείο α) της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα 14

Το εθνικό ετήσιο όριο ανέρχεται στο ποσό των 65 000 EUR. Το κράτος μέλος εγκατάστασης δεν εφαρμόζει καμία μεταβατική περίοδο και, κατά συνέπεια, η ΜΜΕ εξαιρείται από το καθεστώς ΜΜΕ μόλις ο ετήσιος κύκλος εργασιών της υπερβεί το ποσό των 65 000 EUR.

Από 1/1/Ε έως 26/9/Ε η μικρή επιχείρηση έχει ετήσιο κύκλο εργασιών ύψους 64 800 EUR. Την 27/9/Ε η μικρή επιχείρηση πραγματοποιεί μια πρώτη παράδοση ή παροχή ύψους 100 EUR και μια δεύτερη παράδοση ή παροχή ύψους 300 EUR.

Η μικρή επιχείρηση εξαιρείται από το καθεστώς ΜΜΕ την 27/9/Ε από τη δεύτερη παράδοση ή παροχή ύψους 300 EUR, δεδομένου ότι με την εν λόγω παράδοση ή παροχή ο ετήσιος κύκλος εργασιών υπερβαίνει το όριο.

Η παράδοση ή παροχή 1 εξακολουθεί να απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ βάσει του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ. Η παράδοση ή παροχή 2 πρέπει να τηρεί τους φορολογικούς κανόνες στο πλαίσιο του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ (ή απλουστευμένων διαδικασιών).

Περίοδοι	Ποσό ετήσιου κύκλου εργασιών τρέχοντος έτους (σε EUR)	Αποτέλεσμα
Σύνολο παραδόσεων ή παροχών από 1/1/Ε έως 26/9/Ε	64 800	Ημερομηνία εξαίρεσης: 27/9/Ε, από την παράδοση ή παροχή 2
Παράδοση ή παροχή 1 της 27/9/Ε	100	
Παράδοση ή παροχή 2 της 27/9/Ε	300	
Γενικό σύνολο	65 200	

Σχήμα 20: Ημερομηνία εξαίρεσης από το καθεστώς ΜΜΕ — σενάριο Α

Παράδειγμα 15

Το εθνικό ετήσιο κατώτατο όριο στο ΚΜΕ ανέρχεται στο ποσό των 65 000 EUR και εφαρμόζεται μεταβατική περίοδος με ανώτατο όριο 25 %. Στην περίπτωση αυτή, η ΜΜΕ εξαιρείται από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ μόλις ο ετήσιος κύκλος εργασιών της υπερβεί το ποσό των 81 250 EUR.

Την 26/9/Ε ο ετήσιος κύκλος εργασιών της μικρής επιχείρησης ανέρχεται σε 81 100 EUR και, κατά συνέπεια, έχει υπερβεί το εθνικό ετήσιο όριο (65 000 EUR), αλλά παραμένει κάτω από το ανώτατο όριο του 25 % (81 250 EUR). Την 27/9/Ε η μικρή επιχείρηση πραγματοποιεί άλλη μια παράδοση ή παροχή ύψους 300 EUR. Δεδομένου ότι την 27/9/Ε ο ετήσιος κύκλος εργασιών υπερβαίνει το ποσό των 81 250 EUR, η ΜΜΕ εξαιρείται από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ την 27/9/Ε, από την παράδοση ή παροχή ύψους 300 EUR, και από εκείνη τη χρονική στιγμή και μετά πρέπει να εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ (ή απλουστευμένες διαδικασίες).

Περίοδοι	Ποσό ετήσιου κύκλου εργασιών τρέχοντος έτους (σε EUR)	Αποτέλεσμα
Σύνολο παραδόσεων ή παροχών από 1/1/Ε έως 26/9/Ε	81 100	Ημερομηνία εξαίρεσης: 27/9/Ε, από την παράδοση ή παροχή ύψους 300 EUR
Παράδοση ή παροχή της 27/9/Ε	300	
Γενικό σύνολο	81 400	

Σχήμα 21: Ημερομηνία εξαίρεσης από το καθεστώς ΜΜΕ — σενάριο Β

Παράδειγμα 16

Το εθνικό ετήσιο κατώτατο όριο στο ΚΜΕ ανέρχεται στο ποσό των 65 000 EUR και εφαρμόζεται μεταβατική περίοδος με ανώτατο όριο 25 %. Η ΜΜΕ εξαιρείται από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ μόλις ο ετήσιος κύκλος εργασιών της υπερβεί το ποσό των 81 250 EUR. Η ΜΜΕ υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο των 65 000 EUR την 20/10/Ε, αλλά δεν υπερβαίνει το ποσό των 81 250 EUR έως το τέλος του έτους, δηλαδή την 31/12/Ε.

Στην περίπτωση αυτή, η ΜΜΕ μπορεί να εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ έως το τέλος του ημερολογιακού έτους Ε, δηλαδή έως την 31/12/Ε. Από την 1/1/Ε+1 εξαιρείται από το καθεστώς ΜΜΕ, και από την ημερομηνία αυτήν και μετά θα πρέπει να εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ ή απλουστευμένες διαδικασίες.

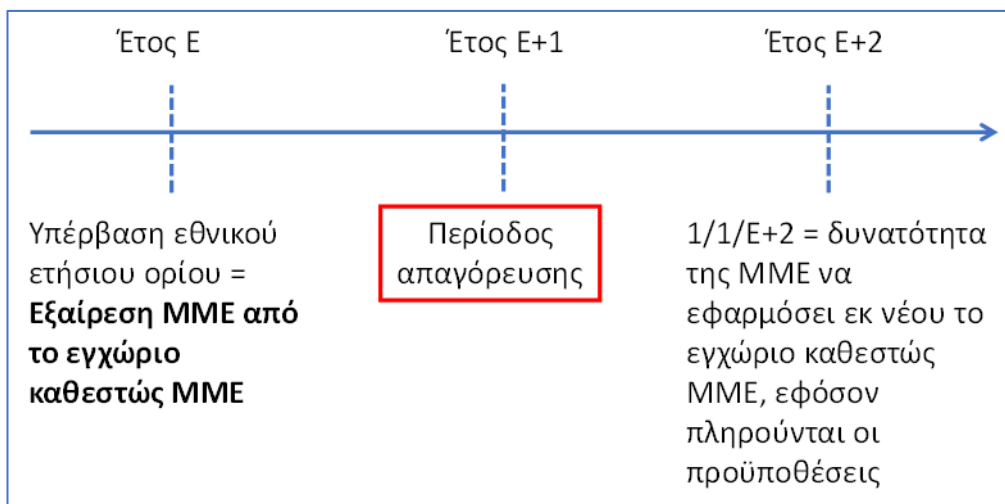
Περίοδοι	Ποσό ετήσιου κύκλου εργασιών τρέχοντος έτους (σε EUR)	Αποτέλεσμα
Σύνολο παραδόσεων ή παροχών από 1/1/Ε έως 19/10/Ε	64 800	Ημερομηνία εξαίρεσης: 1/1/Ε+1 Οι παραδόσεις ή παροχές από 20/10/Ε έως 31/12/Ε εξακολουθούν να απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ
Παράδοση ή παροχή της 20/10/Ε	300	
Παραδόσεις ή παροχές από 21/10/Ε έως 31/12/Ε	10 000	
Γενικό σύνολο την 31/12/Ε	75 100	

Σχήμα 22: Ημερομηνία εξαίρεσης από το καθεστώς ΜΜΕ — σενάριο Γ

3.3.5. Περίοδος απαγόρευσης

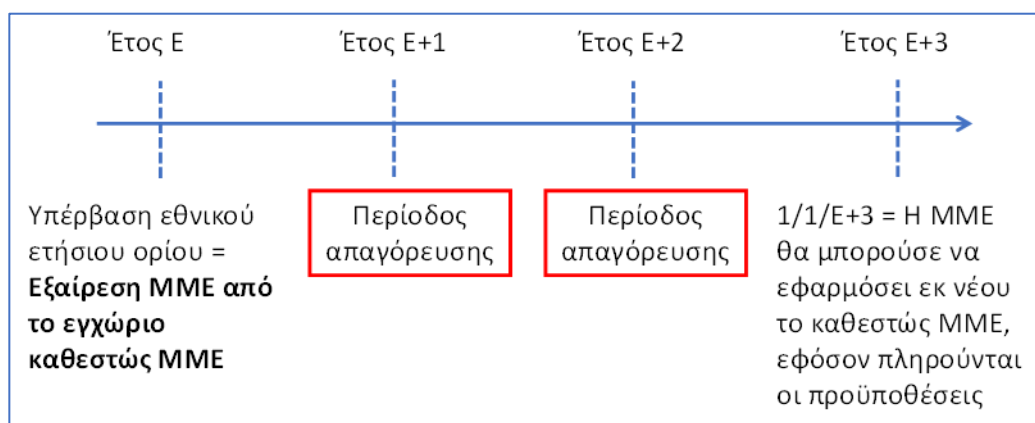
Μια ΜΜΕ που **εξαιρείται** από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ **δεν θα μπορεί να εφαρμόσει εκ νέου το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ για χρονικό διάστημα ενός ημερολογιακού έτους (E+1).**

Στην πράξη, σε περίπτωση που η μικρή επιχείρηση επιθυμεί να υπαχθεί εκ νέου στο εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, θα πρέπει να περιμένει μέχρι την 1/1/Ε+2 για να το εφαρμόσει και να ακολουθήσει τη διαδικασία εγγραφής σε μητρώο (αν υπάρχει) στο ΚΜΕ της. Σε κάθε περίπτωση, η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να επικοινωνήσει με τις φορολογικές αρχές του οικείου κράτους μέλους για να λάβει πληροφορίες σχετικά με τυχόν τυπικές διατυπώσεις που πρέπει να ακολουθήσει για να υπαχθεί εκ νέου στο καθεστώς ΜΜΕ.



Σχήμα 23: Περίοδος απαγόρευσης για χρονικό διάστημα ενός ημερολογιακού έτους

Τα κράτη μέλη μπορούν να παρατείνουν την εν λόγω περίοδο εξαίρεσης κατά δύο ημερολογιακά έτη ⁽⁶⁵⁾ (E+1 και E+2). Στην περίπτωση αυτή, η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να περιμένει μέχρι την 1/1/E+3 για να εφαρμόσει εκ νέου το καθεστώς, υπό τον όρο ότι πληροί τις προϋποθέσεις.



Σχήμα 24: Περίοδος απαγόρευσης για χρονικό διάστημα δύο ημερολογιακών ετών

⁽⁶⁵⁾ Άρθρο 288α παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ.

4. «Διασυνοριακό» καθεστώς ΜΜΕ

Στην παρούσα ενότητα επεξηγείται πώς λειτουργεί το **διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ** και ποιες είναι οι υποχρεώσεις συμμόρφωσης. Εφαρμόζεται στις ακόλουθες πράξεις:

- α) ΜΜΕ οι οποίες επιθυμούν να εφαρμόσουν το καθεστώς ΜΜΕ μόνο σε άλλα κράτη μέλη εκτός του κράτους μέλους εγκατάστασης· και
- β) ΜΜΕ οι οποίες επιθυμούν να εφαρμόσουν το καθεστώς ΜΜΕ τόσο στο κράτος μέλος εγκατάστασής τους όσο και σε άλλο ή σε άλλα κράτη μέλη.

Μια μικρή επιχείρηση η οποία επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ πρέπει πρώτα να είναι **επιλέξιμη** για να το πράξει. Για να είναι επιλέξιμη, μια ΜΜΕ πρέπει να έχει **ετήσιο κύκλο εργασιών εντός της Ένωσης** ο οποίος δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR, τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (βλ. ενότητα 4.1).

Επιπλέον, η ΜΜΕ πρέπει να πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

1. έχει την **έδρα της οικονομικής της δραστηριότητας (ή τη μόνιμη κατοικία, αν πρόκειται για φυσικό πρόσωπο) σε κράτος μέλος** (βλ. ενότητα 2.1),
2. πραγματοποιεί **πράξεις οι οποίες εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ** (βλ. ενότητα 2). Μια μικρή επιχείρηση μπορεί να πραγματοποιεί παραδόσεις και παροχές που καλύπτονται από το καθεστώς ΜΜΕ και άλλες παραδόσεις και παροχές που εξαιρούνται από το καθεστώς ΜΜΕ,
3. η **αξία των παραδόσεων και παροχών που πραγματοποιούνται στο κράτος ή στα κράτη μέλη στα οποία επιθυμεί να κάνει χρήση της διασυνοριακής απαλλαγής από τον ΦΠΑ** δεν υπερβαίνει το εθνικό ή τομεακό ετήσιο όριο που ισχύει στο οικείο κράτος μέλος ή στα οικεία κράτη μέλη ούτε κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος ούτε κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (ή κατά τα δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη, αν έτσι καθορίζεται από το οικείο κράτος μέλος) (βλ. ενότητα 4.2).

Τέλος, η ΜΜΕ πρέπει να πληροί μια τυπική απαίτηση:

4. πρέπει να υποβάλει προηγούμενη κοινοποίηση στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ενότητα 4.3), στην οποία προσδιορίζονται τα κράτη μέλη στα οποία επιθυμεί να εφαρμόζει την απαλλαγή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ.
-

Η ΜΜΕ μπορεί να αρχίσει να απαλλάσσει τις παραδόσεις και παροχές της από τον ΦΠΑ στα κράτη μέλη που περιλαμβάνονται στην προηγούμενη κοινοποίησή της μόλις το κράτος μέλος εγκατάστασής της —αφού επικυρώσει την επιλεξιμότητά της για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ— της παράσχει ενιαίο **ατομικό αριθμό ταυτοποίησης** (στο εξής: αριθμός ΕΧ) για τους σκοπούς του καθεστώτος ΜΜΕ και επιβεβαιώσει ότι το οικείο κράτος μέλος ή τα οικεία κράτη μέλη έχουν επικυρώσει την πρόσβαση στο καθεστώς στην αντίστοιχη περιοχή δικαιοδοσίας τους.

4.1. Ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης: έλεγχος επιλεξιμότητας

Για να είναι επιλέξιμη για τη διασυνοριακή απαλλαγή στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, μια ΜΜΕ πρέπει να έχει **ετήσιο κύκλο εργασιών εντός της Ένωσης ο οποίος δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR**, τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (Ε) όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (Ε-1)⁽⁶⁶⁾. Ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης αντιστοιχεί στο **άθροισμα των ετήσιων κύκλων εργασιών⁽⁶⁷⁾ και στα 27 κράτη μέλη**: στο κράτος μέλος εγκατάστασης (ΚΜΕ), στο κράτος μέλος ή στα κράτη μέλη στα οποία η ΜΜΕ επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ (στο εξής: «κράτος μέλος ή κράτη μέλη απαλλαγής» ή «ΚΜΑ») και σε όλα τα άλλα κράτη μέλη.

Ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης είναι το **άθροισμα των ετήσιων κύκλων εργασιών και στα 27 κράτη μέλη**, είτε η μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ σε όλα τα κράτη μέλη είτε όχι. Το μέτρο αυτό λειτουργεί ως **ασφαλιστική δικλίδα**, ώστε να διασφαλίζεται ότι το καθεστώς ΜΜΕ εφαρμόζεται μόνο από μικρές επιχειρήσεις. Πρόκειται για επιχειρήσεις με συνολικό ετήσιο κύκλο εργασιών στην Ευρωπαϊκή Ένωση που δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR.

Αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR, η μικρή επιχείρηση δεν μπορεί να εφαρμόσει τη διασυνοριακή απαλλαγή από τον ΦΠΑ σε κανένα άλλο κράτος μέλος εκτός από το κράτος μέλος εγκατάστασής της. Στο κράτος μέλος εγκατάστασής της μπορεί να συνεχίσει να εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, υπό την προϋπόθεση ότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών της δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο που καθορίζεται από το κράτος μέλος εγκατάστασής της (βλ. ενότητα 3).

⁽⁶⁶⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 2 στοιχείο α) της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁶⁷⁾ Βλ. ενότητα 2.4 των επεξηγηματικών σημειώσεων σχετικά με τον υπολογισμό του ετήσιου κύκλου εργασιών.

Η υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης εξαιρεί μια ΜΜΕ από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ. Ωστόσο, η ΜΜΕ μπορεί να συνεχίσει να εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο του κράτους μέλους εγκατάστασής της.

Παράδειγμα 17

Κράτη μέλη	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) για το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) για το τρέχον ημερολογιακό έτος (E)	Αποτέλεσμα
ΚΜΕ	30 000	15 000	ΘΕΤΙΚΟ Ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR κατά το τρέχον και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.
ΚΜΑ 1	35 000	30 000	
ΚΜΑ 2	15 000	20 000	
Άλλα 24 κράτη μέλη στα οποία δεν εφαρμόζεται καθεστώς ΜΜΕ	15 000	17 000	
Σύνολο 27 κρατών μελών	95 000	82 000	

Σχήμα 25: Εφαρμογή της ασφαλιστικής δικλίδας για τον ετήσιο κύκλο εργασιών εντός της Ένωσης — σενάριο Α

Στο σενάριο αυτό, η ΜΜΕ θα ήταν επιλέξιμη για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος, δεδομένου ότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης δεν υπερβαίνει την ασφαλιστική δικλίδα των 100 000 EUR.

Παράδειγμα 18

Κράτη μέλη	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) για το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) για το τρέχον ημερολογιακό έτος (E)	Αποτέλεσμα
ΚΜΕ	30 000	20 000	<p>ΑΡΝΗΤΙΚΟ</p> <p>Η ΜΜΕ δεν είναι επιλέξιμη για την εφαρμογή του διασυννοριακού καθεστώτος ΜΜΕ κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος E, διότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (E).</p>
ΚΜΑ 1	35 000	30 000	
ΚΜΑ 2	15 000	40 000	
Άλλα 24 κράτη μέλη στα οποία δεν εφαρμόζεται καθεστώς ΜΜΕ	15 000	17 000	
Σύνολο 27 κρατών μελών	95 000	107 000	

Σχήμα 26: Εφαρμογή της ασφαλιστικής δικλίδας για τον ετήσιο κύκλο εργασιών εντός της Ένωσης — σενάριο Β

Στο σενάριο αυτό, η ΜΜΕ δεν είναι επιλέξιμη για την εφαρμογή του διασυννοριακού καθεστώτος. Ωστόσο, η ΜΜΕ θα μπορούσε να συνεχίσει να εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο του κράτους μέλους εγκατάστασής της.

Παράδειγμα 19

Κράτη μέλη	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) για το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) για το τρέχον ημερολογιακό έτος (E)	Αποτέλεσμα
ΚΜΕ	30 000	15 000	ΑΡΝΗΤΙΚΟ Η ΜΜΕ δεν μπορεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος E, διότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1).
ΚΜΑ 1	35 000	30 000	
ΚΜΑ 2	15 000	20 000	
Άλλα 24 κράτη μέλη στα οποία δεν εφαρμόζεται καθεστώς ΜΜΕ	35 000	17 000	
Σύνολο 27 κρατών μελών	115 000	82 000	

Σχήμα 27: Εφαρμογή της ασφαλιστικής δικλίδας για τον ετήσιο κύκλο εργασιών εντός της Ένωσης — σενάριο Γ

Στο σενάριο αυτό, η ΜΜΕ θα μπορούσε να συνεχίσει να εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο του κράτους μέλους εγκατάστασής της.

4.2. Εθνικό ετήσιο όριο

Επιπλέον του ετήσιου κύκλου εργασιών της εντός της Ένωσης που δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR, η μικρή επιχείρηση πρέπει να έχει ετήσιο κύκλο εργασιών στο κράτος μέλος ή στα κράτη μέλη στα οποία επιθυμεί να κάνει χρήση της διασυνοριακής απαλλαγής που δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο (ή το ισχύον τομεακό όριο) στο οικείο κράτος μέλος, τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (E) όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1).

Τα κράτη μέλη μπορούν να επεκτείνουν την προϋπόθεση αυτή, ώστε να καλύπτει και το προπροηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-2)⁽⁶⁸⁾. Τα κράτη μέλη πρέπει να εφαρμόζουν εξίσου την ίδια προϋπόθεση —είτε κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1) είτε κατά τα δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη (E-1 και E-2)— τόσο στις ΜΜΕ που είναι εγκατεστημένες στο έδαφός τους όσο και σε εκείνες που δεν είναι εγκατεστημένες στο έδαφός τους.

⁽⁶⁸⁾ Για να μάθετε ποια είναι τα κράτη μέλη τα οποία θέτουν την προϋπόθεση αυτή για τις ΜΜΕ, μπορείτε να επισκεφθείτε τη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ.

Παράδειγμα 20

Ακολουθεί πρακτικό παράδειγμα της επιλεξιμότητας μιας ΜΜΕ για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ. Η κατάσταση της ΜΜΕ είναι πάντοτε η ακόλουθη:

Η ΜΜΕ επιθυμεί να κάνει χρήση της διασυνοριακής απαλλαγής από τον ΦΠΑ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ) και σε δύο άλλα κράτη μέλη —ΚΜΑ 1 και ΚΜΑ 2. Επιπλέον, η ΜΜΕ ασκεί οικονομική δραστηριότητα σε τέταρτο κράτος μέλος (ΚΜ 4), στο οποίο δεν επιθυμεί να κάνει χρήση της απαλλαγής από τον ΦΠΑ. Η ΜΜΕ δεν ασκεί οικονομική δραστηριότητα σε κανένα από τα υπόλοιπα 23 κράτη μέλη.

Κράτη μέλη / Ένωση	Ετήσιο όριο (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) προηγούμενου ημερολογιακού έτους (E-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) τρέχοντος ημερολογιακού έτους (E)	Επιλεξιμότητα για την εφαρμογή διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ
ΚΜΕ	85 000	30 000	10 000	Ναι
ΚΜΑ 1	20 000	15 000	5 000	Ναι
ΚΜΑ 2	30 000	20 000	10 000	Ναι
ΚΜ 4	ά.α.	20 000	10 000	—
23 άλλα κράτη μέλη	ά.α.	0	0	—
Ένωση	100 000	85 000	35 000	Ναι

Σχήμα 28: Εφαρμογή του εθνικού ετήσιου ορίου — σενάριο Α

Στο σενάριο αυτό, η ΜΜΕ αποφασίζει να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ από τα μέσα του τρέχοντος ημερολογιακού έτους. Ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης τόσο κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (85 000 EUR) όσο και κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (35 000 EUR) δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR. Οι εθνικοί ετήσιοι κύκλοι εργασιών στο ΚΜΕ, στο ΚΜΑ 1 και στο ΚΜΑ 2 τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος δεν υπερβαίνουν τα εθνικά όρια στα εν λόγω κράτη μέλη. Επομένως, η ΜΜΕ θα μπορούσε να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΕ, στο ΚΜΑ 1 και στο ΚΜΑ 2.

Παράδειγμα 21

Κράτη μέλη / Ένωση	Εθνικό όριο (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) προηγούμενου ημερολογιακού έτους (E-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) τρέχοντος ημερολογιακού έτους (E)	Επιλεξιμότητα για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ
ΚΜΕ	35 000	36 000	0	Όχι
ΚΜΑ 1	85 000	20 000	0	Ναι
ΚΜΑ 2	60 000	10 000	0	Ναι
ΚΜ 4	ά.α.	15 000	0	—
23 άλλα κράτη μέλη	ά.α.	0	0	—
Ένωση	100 000	81 000	0	—

Σχήμα 29: Εφαρμογή του εθνικού ετήσιου ορίου — σενάριο Β

Στο σενάριο αυτό, η ΜΜΕ υποβάλλει την προηγούμενη κοινοποίησή της για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ την 1η Ιανουαρίου του τρέχοντος ημερολογιακού έτους (E). Η ΜΜΕ δεν μπορεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΕ, δεδομένου ότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών της κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (36 000 EUR) υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο στο ΚΜΕ (35 000 EUR). Ωστόσο, η ΜΜΕ θα μπορούσε να συνεχίσει να εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΑ 1 και στο ΚΜΑ 2, δεδομένου ότι δεν σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης ούτε κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (0 EUR) ούτε κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (81 000 EUR), και λαμβανομένου υπόψη ότι οι ετήσιοι κύκλοι εργασιών της στο ΚΜΑ 1 και στο ΚΜΑ 2 δεν υπερβαίνουν τα εθνικά ετήσια όρια των εν λόγω κρατών μελών ούτε κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος ούτε κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Παράδειγμα 22

Κράτη μέλη / Ένωση	Εθνικό όριο (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) προηγούμενου ημερολογιακού έτους (E-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) τρέχοντος ημερολογιακού έτους (E)	Επιλεξιμότητα για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ
ΚΜΕ	35 000	30 000	20 000	Ναι
ΚΜΑ 1	85 000	20 000	25 000	Ναι
ΚΜΑ 2	15 000	15 000	30 000	Όχι
ΚΜ 4	ά.α.	15 000	20 000	—
23 άλλα κράτη μέλη	ά.α.	0	0	—
Ένωση	100 000	80 000	95 000	—

Σχήμα 30: Εφαρμογή του εθνικού ετήσιου ορίου — σενάριο Γ

Στο σενάριο αυτό, η ΜΜΕ αποφασίζει να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ στα μέσα του τρέχοντος ημερολογιακού έτους (E). Η ΜΜΕ δεν μπορεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΑ 2, δεδομένου ότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών της κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (30 000 EUR) υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο στο ΚΜΑ 2 (15 000 EUR). Ωστόσο, η ΜΜΕ θα μπορούσε να συνεχίσει να εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΕ και στο ΚΜΑ 1, δεδομένου ότι δεν σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης ούτε κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (95 000 EUR) ούτε κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (80 000 EUR), και λαμβανομένου υπόψη ότι οι ετήσιοι κύκλοι εργασιών της στο ΚΜΕ και στο ΚΜΑ 1 δεν υπερβαίνουν τα εθνικά ετήσια όρια των εν λόγω κρατών μελών ούτε κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος ούτε κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Παράδειγμα 23

Κράτη μέλη / Ένωση	Εθνικό όριο (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) προηγούμενου ημερολογιακού έτους (E-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) τρέχοντος ημερολογιακού έτους (E)	Επιλεξιμότητα για την εφαρμογή του καθεστώτος MME
ΚΜΕ	35 000	30 000	0	Ναι
ΚΜΑ 1	85 000	50 000	0	Όχι
ΚΜΑ 2	60 000	15 000	0	Όχι
ΚΜ 4	ά.α.	15 000	0	—
23 άλλα κράτη μέλη	ά.α.	0	0	—
Ένωση	100 000	110 000	0	—

Σχήμα 31: Εφαρμογή του εθνικού ετήσιου ορίου — σενάριο Δ

Στο σενάριο αυτό, η ΜΜΕ δεν μπορεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΑ 1 και στο ΚΜΑ 2, δεδομένου ότι σημειώθηκε υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (110 000 EUR). Αυτό το όριο εντός της Ένωσης χρησιμεύει ως ασφαλιστική δικλίδα, ώστε να διασφαλίζεται ότι μόνο οι μικρές επιχειρήσεις μπορούν να αποκτήσουν πρόσβαση στη διασυνοριακή απαλλαγή. **Σε περίπτωση υπέρβασης του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης, η μικρή επιχείρηση εξαιρείται από τη διασυνοριακή απαλλαγή σε όλα τα κράτη μέλη εκτός του κράτους μέλους εγκατάστασής της (ΚΜΕ),** ακόμα και αν οι ετήσιοι κύκλοι εργασιών στα κράτη μέλη στα οποία επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ (ΚΜΑ 1 και ΚΜΑ 2) είναι μικρότεροι από το εθνικό ετήσιο όριο.

Το μοναδικό κράτος μέλος στο οποίο η ΜΜΕ θα μπορούσε να συνεχίσει να εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ είναι το κράτος μέλος εγκατάστασής της, υπό τον όρο ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις εγχώριας απαλλαγής (βλ. ενότητα 3). Πράγματι, η υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης δεν εξαιρεί τη ΜΜΕ από την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ). Μόνο η υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου που καθορίζεται από το κράτος μέλος εγκατάστασης μπορεί να εξαιρέσει μια ΜΜΕ από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ.

Παράδειγμα 24

Το ΚΜΑ 1 και το ΚΜ 4 του σεναρίου αυτού επιβάλλουν στις μικρές επιχειρήσεις την υποχρέωση να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με τον ετήσιο κύκλο εργασιών τους που αντιστοιχεί στο τρέχον ημερολογιακό έτος (Ε) και στα δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη (Ε-1 και Ε-2). Η μικρή επιχείρηση εξακολουθεί να μην επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 4.

Κράτη μέλη / Ένωση	Εθνικό όριο (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) προπροηγούμενου ημερολογιακού έτους (Ε-2)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) προηγούμενου ημερολογιακού έτους (Ε-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) τρέχοντος ημερολογιακού έτους (Ε)	Επιλεξιμότητα για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ
ΚΜΕ	35 000	ά.α.	30 000	20 000	Ναι
ΚΜΑ 1	85 000	80 000	20 000	25 000	Ναι
ΚΜΑ 2	15 000	ά.α.	15 000	12 000	Ναι
ΚΜ 4	ά.α.	13 000	15 000	20 000	—
23 άλλα κράτη μέλη	ά.α.	ά.α.	0	0	—
Ένωση	100 000	ά.α.	80 000	77 000	—

Σχήμα 32: Εφαρμογή του εθνικού ετήσιου ορίου — σενάριο Ε

Στο σενάριο αυτό, η ΜΜΕ είναι επιλέξιμη για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ στο ΚΜΕ, στο ΚΜΑ 1 και στο ΚΜΑ 2 επειδή δεν σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης, ούτε κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (77 000 EUR) ούτε κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (80 000 EUR). Η ΜΜΕ μπορεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΕ και στο ΚΜΑ 2 επειδή οι ετήσιοι κύκλοι εργασιών της δεν υπερβαίνουν το αντίστοιχο εθνικό ετήσιο όριο των εν λόγω κρατών μελών, ούτε κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος ούτε κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Στο συγκεκριμένο παράδειγμα, η ΜΜΕ θα μπορούσε να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΑ 1 επειδή ο ετήσιος κύκλος εργασιών της εντός της Ένωσης, τόσο για το τρέχον ημερολογιακό έτος όσο και για το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, δεν υπερβαίνει το ετήσιο όριο εντός της Ένωσης και επειδή ο ετήσιος κύκλος εργασιών της, τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος όσο και κατά τα δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη, δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο του ΚΜΑ 1.

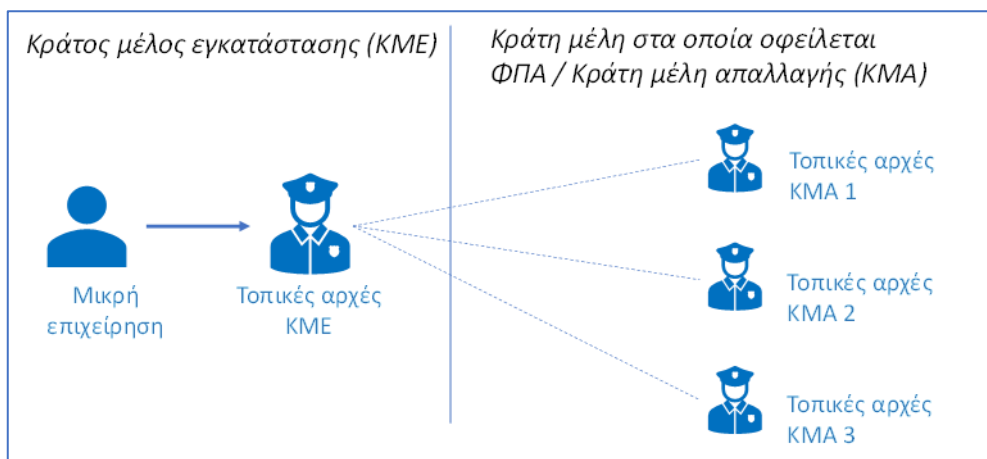
Παρότι η μικρή επιχείρηση δεν επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 4, πρέπει επίσης να παράσχει με την προηγούμενη κοινοποίηση πληροφορίες σχετικά με τον ετήσιο κύκλο εργασιών της που αντιστοιχεί στο προπροηγούμενο ημερολογιακό έτος (Ε-2), δεδομένου ότι το ΚΜ 4 επιβάλλει την υποχρέωση παροχής των εν λόγω πληροφοριών.

Οι μικρές επιχειρήσεις μπορούν να ελέγξουν τη δυνατότητα εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ στη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ, χρησιμοποιώντας τη διαδικασία προσομοίωσης ⁽⁶⁹⁾. Ο προσομοιωτής παρέχει μόνο ενδεικτικές πληροφορίες και, ως εκ τούτου, δεν παρέχει δικαίωμα διεκδίκησης πρόσβασης στο καθεστώς ΜΜΕ σε κανένα από τα κράτη μέλη.

4.3. Προηγούμενη κοινοποίηση

Για την υπαγωγή στο **διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ**, η μικρή επιχείρηση πρέπει πρώτα να εγγραφεί στο μητρώο μέσω της υποβολής **προηγούμενης κοινοποίησης** στο κράτος μέλος εγκατάστασής της ⁽⁷⁰⁾.

Για λόγους απλούστευσης των διοικητικών υποχρεώσεων, η μικρή επιχείρηση πρέπει να υποβάλει μόνο **ένα ενιαίο** έντυπο εγγραφής —την **προηγούμενη κοινοποίηση**— στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ), το οποίο λειτουργεί ως **ενιαίο σημείο επαφής**. Το κράτος μέλος εγκατάστασης έρχεται σε επαφή με τις φορολογικές αρχές των άλλων κρατών μελών στα οποία η ΜΜΕ επιθυμεί να εφαρμόσει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ, όπως παρουσιάζεται κατωτέρω.



Σχήμα 33: ΚΜΕ, ενιαίο σημείο επαφής μεταξύ της ΜΜΕ και των άλλων κρατών μελών

Το κράτος μέλος εγκατάστασης (ΚΜΕ) επαληθεύει αν η μικρή επιχείρηση είναι επιλέξιμη για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος, ελέγχοντας αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR. Το κράτος μέλος ή τα κράτη μέλη απαλλαγής (ΚΜΑ) ελέγχουν άλλες προϋποθέσεις,

⁽⁶⁹⁾ [Simulator \(Προσομοιωτής\) — Ευρωπαϊκή Επιτροπή \(europa.eu\)](https://ec.europa.eu/economy_finance/simulator/).

⁽⁷⁰⁾ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu>.

όπως, για παράδειγμα, αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της μικρής επιχείρησης δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριό τους.

Το οικείο κράτος μέλος απαλλαγής είναι εκείνο που αποφασίζει πάντοτε αν η μικρή επιχείρηση πληροί τις προϋποθέσεις εφαρμογής του καθεστώτος ΜΜΕ στην περιοχή δικαιοδοσίας του.

Αν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής, οι φορολογικές αρχές του κράτους μέλους απαλλαγής γνωστοποιούν τις εν λόγω πληροφορίες στις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους εγκατάστασης. Στη συνέχεια, το κράτος μέλος εγκατάστασης παρέχει στη μικρή επιχείρηση ενιαίο ατομικό αριθμό ταυτοποίησης ⁽⁷¹⁾ με το επίθημα «ΕΧ» (στο εξής: αριθμός «ΕΧ»). Αυτός ο ενιαίος αριθμός «ΕΧ» θα ισχύει σε όλα τα κράτη μέλη που επιλέγει η ΜΜΕ, εφόσον πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ. Η εφαρμογή της απαλλαγής από τον ΦΠΑ είναι δυνατή μόνο αφού η μικρή επιχείρηση λάβει την επιβεβαίωση από το κράτος μέλος εγκατάστασης ότι μπορεί να χρησιμοποιεί τον «αριθμό ΕΧ» στο συγκεκριμένο κράτος μέλος απαλλαγής. Η επιβεβαίωση αυτή παρέχεται χωριστά για κάθε κράτος μέλος στο οποίο η μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ.

Σε περίπτωση που μια μικρή επιχείρηση εφαρμόζει ήδη το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ) και επιθυμεί να επεκτείνει την εφαρμογή του καθεστώτος σε άλλα κράτη μέλη (διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ), η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να υποβάλει προηγούμενη κοινοποίηση στο κράτος μέλος εγκατάστασής της. Αν το κράτος μέλος εγκατάστασης δεν ταυτοποιεί τις μικρές επιχειρήσεις που εφαρμόζουν μόνο το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, η επέκταση του καθεστώτος σε άλλα κράτη μέλη θα οδηγήσει στην ταυτοποίηση για τους σκοπούς του καθεστώτος ΜΜΕ σε όλα τα κράτη μέλη στα οποία εφαρμόζεται το καθεστώς, μεταξύ άλλων και στο κράτος μέλος εγκατάστασης. Αυτό σημαίνει ότι ο «αριθμός ΕΧ» θα καλύπτει επίσης τις παραδόσεις και παροχές που πραγματοποιούνται στο κράτος μέλος εγκατάστασης στο πλαίσιο του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ.

4.3.1. Περιεχόμενο

Η προηγούμενη κοινοποίηση πρέπει να υποβάλλεται μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασης και θα πρέπει να περιέχει τουλάχιστον τις ακόλουθες πληροφορίες ⁽⁷²⁾:

⁽⁷¹⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 3 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁷²⁾ Άρθρο 284α παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ.

- 1) την επωνυμία, τη δραστηριότητα, τη νομική μορφή και τη διεύθυνση της μικρής επιχείρησης·
- 2) το κράτος μέλος ή τα κράτη μέλη στα οποία η μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ βάσει του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ·
- 3) τη συνολική αξία των παραδόσεων αγαθών και/ή των παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο κράτος μέλος εγκατάστασης και σε καθένα από τα άλλα κράτη μέλη, τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (ή κατά τα δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη, εφόσον απαιτείται από συγκεκριμένο κράτος μέλος).

Εκτός από τις πληροφορίες για την ταυτοποίηση του ενδιαφερόμενου υποκειμένου στον φόρο [στοιχείο α) ανωτέρω], είναι αναγκαίο να **προσδιορίζεται στην προηγούμενη κοινοποίηση σε ποιο κράτος μέλος ή σε ποια κράτη μέλη θα εφαρμόζεται η απαλλαγή** [στοιχείο β) ανωτέρω]. Με την επιφύλαξη ότι η μικρή επιχείρηση είναι επιλέξιμη και πληροί όλες τις προϋποθέσεις για την απαλλαγή, η απαλλαγή θα εφαρμόζεται μόνο στο εν λόγω κράτος μέλος ή στα εν λόγω κράτη μέλη.

Επιπλέον, σε περίπτωση που η μικρή επιχείρηση διαθέτει ήδη αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ σε κράτος μέλος στο οποίο επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ, οφείλει να γνωστοποιήσει τον εν λόγω αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ με την προηγούμενη κοινοποίηση.

Παράδειγμα 25

Μια ΜΜΕ δεν εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ σε κανένα κράτος μέλος. Την 1η Ιανουαρίου 2025 αποφασίζει να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος 1 και στο κράτος μέλος 2 στα οποία δεν είναι εγκατεστημένη. Δεν επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ).

Η ΜΜΕ πρέπει να υποβάλει προηγούμενη κοινοποίηση στο κράτος μέλος εγκατάστασής της για να ενημερώσει ότι επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στα κράτη μέλη 1 και 2. Το κράτος μέλος εγκατάστασης θα ελέγξει αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της μικρής επιχείρησης εντός της Ένωσης στα 27 κράτη μέλη δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR, τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος. Αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR, το κράτος μέλος εγκατάστασης θα διαβιβάσει το αίτημα στα κράτη μέλη 1 και 2. Αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR, το αίτημα της ΜΜΕ θα απορριφθεί.

Σε περίπτωση που ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR, τα κράτη μέλη 1 και 2 θα ελέγξουν αν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ στην αντίστοιχη περιοχή δικαιοδοσίας τους, όπως, για παράδειγμα, αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της ΜΜΕ δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο. Κατόπιν τούτου, θα ενημερώνουν το κράτος μέλος εγκατάστασης αν η μικρή επιχείρηση είναι επιλέξιμη ή μη για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ στην αντίστοιχη περιοχή δικαιοδοσίας τους. Το κράτος μέλος εγκατάστασης θα γνωστοποιήσει την απόφαση κάθε κράτους μέλους στη μικρή επιχείρηση. Αν η μικρή επιχείρηση είναι επιλέξιμη, θα λάβει ενιαίο αριθμό ΕΧ, καθώς και την επιβεβαίωση ότι μπορεί να χρησιμοποιεί τον εν λόγω αριθμό στα κράτη μέλη 1 και 2. Σε περίπτωση που η μικρή επιχείρηση δεν πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ στο κράτος μέλος 1 και/ή 2, το κράτος μέλος εγκατάστασης θα ενημερώσει σχετικά τη ΜΜΕ.

Το κράτος μέλος εγκατάστασης συμμετέχει πάντοτε στη διαδικασία εγγραφής σε μητρώο και στους ελέγχους επιλεξιμότητας της ΜΜΕ, ακόμα και όταν η ΜΜΕ δεν επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς στο κράτος μέλος εγκατάστασής της.

Παράδειγμα 26

Μια ΜΜΕ δεν εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ σε κανένα κράτος μέλος. Την 1η Ιανουαρίου 2025 αποφασίζει να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος 1 και στο κράτος μέλος 2 στα οποία δεν είναι εγκατεστημένη, καθώς και στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ).

Η ΜΜΕ πρέπει να υποβάλει προηγούμενη κοινοποίηση στο κράτος μέλος εγκατάστασής της για να ενημερώσει ότι επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στα κράτη μέλη 1 και 2 και στο ΚΜΕ. Το κράτος μέλος εγκατάστασης θα ελέγξει αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της μικρής επιχείρησης εντός της Ένωσης στα 27 κράτη μέλη δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR, τόσο κατά το τρέχον έτος όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος. Αν δεν σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης, το κράτος μέλος εγκατάστασης θα διαβιβάσει το αίτημα στα κράτη μέλη 1 και 2.

Αν σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης, το αίτημα της ΜΜΕ θα απορριφθεί για τα κράτη μέλη 1 και 2. Σε περίπτωση που η ΜΜΕ είναι επιλέξιμη για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασης, πρέπει να τηρεί τους κανόνες και τις διαδικασίες που καθορίζονται από το κράτος μέλος εγκατάστασης για το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ (βλ. ενότητα 3).

Αν δεν σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης, τα κράτη μέλη 1 και 2 θα ελέγξουν αν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ στην αντίστοιχη περιοχή δικαιοδοσίας τους, όπως, για παράδειγμα, αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της ΜΜΕ δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο. Θα ενημερώσουν το κράτος μέλος εγκατάστασης αν η μικρή επιχείρηση είναι επιλέξιμη ή μη για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ στην αντίστοιχη περιοχή δικαιοδοσίας τους. Το κράτος μέλος εγκατάστασης θα γνωστοποιήσει την απόφαση κάθε κράτους μέλους στη μικρή επιχείρηση. Θα διενεργήσει επίσης ορισμένους ελέγχους για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασης. Αν η μικρή επιχείρηση είναι επιλέξιμη, θα λάβει ενιαίο αριθμό ΕΧ, καθώς και την επιβεβαίωση ότι μπορεί να χρησιμοποιεί τον εν λόγω αριθμό στα κράτη μέλη 1 και 2 και στο κράτος μέλος εγκατάστασης. Αν η μικρή επιχείρηση δεν πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ στο κράτος μέλος 1 και/ή 2, το κράτος μέλος εγκατάστασης θα ενημερώσει σχετικά τη ΜΜΕ.

Η προηγούμενη κοινοποίηση πρέπει επίσης να περιλαμβάνει πληροφορίες σχετικά με τη **συνολική αξία των προηγούμενων και των τρεχουσών παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών**, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν όχι μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασης και στο κράτος μέλος ή στα κράτη μέλη στα οποία επιθυμεί να

εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ, **αλλά και σε όλα τα άλλα κράτη μέλη** [στοιχείο γ) ανωτέρω]. Σκοπός είναι να έχει το κράτος μέλος εγκατάστασης τη δυνατότητα να επαληθεύσει ότι δεν σημειώνεται υπέρβαση του ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος ούτε και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

4.3.2. Ποσά προς δήλωση

Τα ποσά που πρέπει να δηλώνονται στην προηγούμενη κοινοποίηση είναι τα ποσά που αντιστοιχούν στον ετήσιο κύκλο εργασιών της μικρής επιχείρησης, όπως περιγράφεται αναλυτικά στην ενότητα 2.4. Θα πρέπει να δηλώνονται **χωρίς ΦΠΑ** ⁽⁷³⁾:

- 1) η αξία των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών που διαφορετικά θα είχαν φορολογηθεί στο πλαίσιο του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ·
- 2) η αξία των πράξεων που απαλλάσσονται με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ που καταβλήθηκε κατά το προηγούμενο στάδιο σύμφωνα με το άρθρο 98 παράγραφος 2 ή το άρθρο 105α της οδηγίας ΦΠΑ·
- 3) η αξία των πράξεων που συνδέονται με απαλλασσόμενες εξαγωγές, διεθνείς μεταφορές και τις συναφείς παροχές υπηρεσιών από μεσάζοντες ⁽⁷⁴⁾·
- 4) η αξία των απαλλασσόμενων ενδοενωσιακών παραδόσεων αγαθών ⁽⁷⁵⁾·
- 5) η αξία των πράξεων επί ακινήτων, των χρηματοοικονομικών πράξεων του άρθρου 135 παράγραφος 1 στοιχεία β) έως ζ) της οδηγίας ΦΠΑ, καθώς και των υπηρεσιών ασφάλισης και αντασφάλισης, εκτός αν οι πράξεις αυτές έχουν παρεπόμενο χαρακτήρα.

Εξομοιώνεται με παράδοση αγαθών εξ επαχθούς αιτίας η μεταφορά από μικρή επιχείρηση αγαθών που αποτελούν μέρος της περιουσίας της επιχείρησης με προορισμό άλλο κράτος μέλος ⁽⁷⁶⁾. Η αξία των αγαθών που μεταφέρονται αντιστοιχεί στην τιμή αγοράς ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, στο κόστος των εν λόγω αγαθών ⁽⁷⁷⁾. Η αξία αυτή θα πρέπει να περιλαμβάνεται στο ποσό που δηλώνεται για τις παραδόσεις αγαθών.

⁽⁷³⁾ Άρθρο 288 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁷⁴⁾ Άρθρα 146 έως 149 και άρθρα 151, 152 και 153 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁷⁵⁾ Άρθρο 138 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁷⁶⁾ Άρθρο 17 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁷⁷⁾ Άρθρο 76 της οδηγίας ΦΠΑ.

Οι πράξεις που δεν πρέπει να περιλαμβάνονται στην προηγούμενη κοινοποίηση είναι οι εξής:

- Μεταφορές αγαθών σε τρίτη χώρα: αν τα αγαθά εξάγονται χωρίς να υπάρχει παράδοση, όπως θα μπορούσε να συμβαίνει στην περίπτωση που μεταφέρονται απλώς σε **απόθεμα που βρίσκεται σε τρίτη χώρα**, δεν πραγματοποιείται κύκλος εργασιών και, ως εκ τούτου, δεν θα πρέπει να περιλαμβάνεται το ποσό των αγαθών αυτών.
- **Μεταβιβάσεις ενσώματων ή άυλων αγαθών επένδυσης** μιας ΜΜΕ: δεν θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ετήσιου κύκλου εργασιών.
- **Απαλλασσόμενες παραδόσεις και παροχές για ορισμένες δραστηριότητες γενικού συμφέροντος** ⁽⁷⁸⁾.

4.3.3. Συμπλήρωση της προηγούμενης κοινοποίησης: ετήσιος κύκλος εργασιών και όρια

Ο γενικός κανόνας για τα κράτη μέλη είναι να έχουν ένα εθνικό ετήσιο όριο, το οποίο δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των 85 000 EUR. Ωστόσο, ένα κράτος μέλος μπορεί να έχει θεσπίσει διαφορετικά ετήσια όρια για διαφορετικούς επιχειρηματικούς τομείς ⁽⁷⁹⁾. Αν ένα κράτος μέλος έχει περισσότερα από ένα εθνικά ετήσια όρια, τα όρια αυτά θεωρούνται τομεακά όρια. Πρέπει να βασίζονται σε αντικειμενικά κριτήρια και κανένα από αυτά δεν μπορεί να υπερβαίνει το ποσό των 85 000 EUR.

Ακολουθούν ορισμένα πρακτικά παραδείγματα του τρόπου με τον οποίο μια ΜΜΕ θα πρέπει να δηλώνει τον ετήσιο κύκλο εργασιών της στην προηγούμενη κοινοποίηση, ανάλογα με το αν τα κράτη μέλη εφαρμόζουν ένα εθνικό ετήσιο όριο ή τομεακά όρια.

⁽⁷⁸⁾ Άρθρο 132 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁷⁹⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα 27

Η προηγούμενη κοινοποίηση υποβάλλεται στο κράτος μέλος εγκατάστασης (ΚΜΕ) την 1η Σεπτεμβρίου 2025. Η μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της και στο κράτος μέλος 1 (ΚΜ 1). Το ΚΜΕ επιβάλλει στις μικρές επιχειρήσεις την υποχρέωση να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με τον ετήσιο κύκλο εργασιών που αντιστοιχεί στο τρέχον ημερολογιακό έτος (Ε) και στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος (Ε-1). Το ΚΜ 1 επιβάλλει την υποχρέωση παροχής πληροφοριών σχετικά με τον ετήσιο κύκλο εργασιών που αντιστοιχεί στο τρέχον ημερολογιακό έτος (Ε) και στα δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη (Ε-1 και Ε-2).

Από τα υπόλοιπα 25 κράτη μέλη στα οποία η μικρή επιχείρηση δεν επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ, και για τα οποία θα πρέπει επίσης να παράσχει πληροφορίες σχετικά με τον ετήσιο κύκλο εργασιών της στην προηγούμενη κοινοποίηση, το κράτος μέλος 4 (ΚΜ 4) είναι το μοναδικό κράτος μέλος το οποίο εφαρμόζει τον ίδιο κανόνα με το ΚΜ 1 και επιβάλλει στις μικρές επιχειρήσεις την υποχρέωση να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με τον ετήσιο κύκλο εργασιών που αντιστοιχεί στο τρέχον ημερολογιακό έτος (Ε) και στα δύο προηγούμενα ημερολογιακά έτη (Ε-1 και Ε-2).

Για το ΚΜ 1 και το ΚΜ 4, η μικρή επιχείρηση πρέπει να αναφέρει στην προηγούμενη κοινοποίησή της τη συνολική αξία των παραδόσεων και των παροχών που πραγματοποιήθηκαν καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2023 (Ε-2), καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2024 (Ε-1), καθώς και τη συνολική αξία των παραδόσεων και των παροχών που πραγματοποιήθηκαν από την 1η Ιανουαρίου έως την 31η Αυγούστου 2025 (Ε). Αν δεν πραγματοποιείται κύκλος εργασιών για ένα ή για οποιοδήποτε από τα έτη αυτά, η συνολική αξία που πρέπει να αναφερθεί είναι «0».

Για το ΚΜΕ και για τα 24 άλλα κράτη μέλη, η μικρή επιχείρηση πρέπει να αναφέρει τη συνολική αξία των παραδόσεων και των παροχών που πραγματοποιήθηκαν καθ' όλη τη διάρκεια του έτους 2024 (Ε-1), καθώς και τη συνολική αξία των παραδόσεων και των παροχών που πραγματοποιήθηκαν από την 1η Ιανουαρίου έως την 31η Αυγούστου 2025 (Ε). Αν δεν πραγματοποιείται κύκλος εργασιών για ένα ή για οποιοδήποτε από τα έτη αυτά, η συνολική αξία που πρέπει να αναφερθεί είναι «0».

Παράδειγμα 28

Μια μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος 1 (ΚΜ 1). Το εν λόγω κράτος μέλος εφαρμόζει ένα εθνικό ετήσιο όριο ύψους 60 000 EUR. Το κράτος μέλος 2 (ΚΜ 2) εφαρμόζει εθνικό ετήσιο όριο ύψους 30 000 EUR, αλλά η μικρή επιχείρηση δεν ασκεί καμία οικονομική δραστηριότητα στο εν λόγω κράτος μέλος και, συνεπώς, δεν χρειάζεται να κάνει χρήση του καθεστώτος ΜΜΕ στο συγκεκριμένο κράτος μέλος.

Στο ΚΜ 1, η ΜΜΕ έχει ετήσιο κύκλο εργασιών ύψους 10 000 EUR για το τρέχον ημερολογιακό έτος (Ε) και ετήσιο κύκλο εργασιών ύψους 55 000 EUR για το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (Ε-1). Η ΜΜΕ θα πρέπει να δηλώσει στην προηγούμενη κοινοποίηση τους ετήσιους κύκλους εργασιών της ως εξής*:

Προηγούμενη κοινοποίηση			
Κράτη μέλη	Εθνικό ετήσιο όριο (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) προηγούμενου ημερολογιακού έτους (Ε-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) τρέχοντος ημερολογιακού έτους (Ε)
Κράτος μέλος 1	60 000	55 000	10 000
Κράτος μέλος 2	30 000	0	0

Σχήμα 34: Προηγούμενη κοινοποίηση — ένα εθνικό όριο

* Το παράδειγμα αυτό δείχνει απλώς την περίπτωση των κρατών μελών 1 και 2. Η προηγούμενη κοινοποίηση πρέπει επίσης να περιλαμβάνει τον ετήσιο κύκλο εργασιών —ή μηδέν «0», αν δεν ασκείται οικονομική δραστηριότητα— και στα υπόλοιπα 25 κράτη μέλη.

Για κάθε κράτος μέλος το οποίο εφαρμόζει περισσότερα από ένα όρια, η συνολική αξία που πρέπει να δηλώνεται στην προηγούμενη κοινοποίηση για το εν λόγω κράτος μέλος θα πρέπει να αναλύεται για καθένα από τα όρια αυτά⁽⁸⁰⁾. Η δήλωση στοιχείων σχετικά με τον ετήσιο κύκλο εργασιών ανά τομεακό όριο χρησιμεύει για τον προσδιορισμό του τομεακού ορίου που πρέπει να χρησιμοποιεί η μικρή επιχείρηση, καθώς και για την παρακολούθηση της χρήσης του.

⁽⁸⁰⁾ Άρθρο 284γ παράγραφος 1 στοιχείο γ) της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα 29

Το κράτος μέλος 2 (ΚΜ 2) εφαρμόζει διαφορετικά όρια για τους ακόλουθους επιχειρηματικούς τομείς: ένα όριο για τον κατασκευαστικό τομέα (30 000 EUR) και ένα όριο για όλους τους άλλους τομείς δραστηριότητας (40 000 EUR). Μια ΜΜΕ έχει ετήσιο κύκλο εργασιών ύψους 30 000 EUR κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (E) και ύψους 33 000 EUR κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1) στο ΚΜ 2. Η μικρή επιχείρηση πρέπει να αναφέρει τον ετήσιο κύκλο εργασιών της που αντιστοιχεί σε κάθε τομέα χωριστά στις θέσεις της προηγούμενης κοινοποίησης, όπως παρουσιάζεται κατωτέρω.

Σενάριο 1

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, ο συνολικός ετήσιος κύκλος εργασιών της ΜΜΕ για το τρέχον ημερολογιακό έτος (30 000 EUR) και για το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (33 000 EUR) πραγματοποιείται στον κατασκευαστικό τομέα. Στην περίπτωση αυτή, το σύνολο του ετήσιου κύκλου εργασιών θα πρέπει να αναγραφεί στη θέση που αντιστοιχεί στο όριο με την ένδειξη «Κατασκευαστικός τομέας» και το «0» θα πρέπει να αναγραφεί στη θέση που αντιστοιχεί σε άλλες οικονομικές δραστηριότητες με την ένδειξη «Άλλο».

Προηγούμενη κοινοποίηση			
Κράτος μέλος	Εθνικό ετήσιο όριο (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) προηγούμενου ημερολογιακού έτους (E-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) τρέχοντος ημερολογιακού έτους (E)
Κράτος μέλος 2			
— Κατασκευαστικός τομέας	30 000	30 000	33 000
— Άλλο	40 000	0	0

Σχήμα 35: Προηγούμενη κοινοποίηση — διαφορετικά τομεακά όρια, σενάριο 1

Σενάριο 2

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, ένα μέρος του ετήσιου κύκλου εργασιών της ΜΜΕ πραγματοποιείται στον κατασκευαστικό τομέα (10 000 EUR για το προηγούμενο ημερολογιακό έτος και 15 000 EUR για το τρέχον ημερολογιακό έτος) και ένα άλλο μέρος σχετίζεται με άλλες οικονομικές δραστηριότητες (20 000 EUR κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος και 18 000 EUR για το τρέχον ημερολογιακό έτος). Η

MME πρέπει να διαχωρίσει τον ετήσιο κύκλο εργασιών της ανά όριο, όπως παρουσιάζεται κατωτέρω.

Προηγούμενη κοινοποίηση			
Κράτος μέλος	Εθνικό ετήσιο όριο (σε EUR)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) προηγούμενου ημερολογιακού έτους (E-1)	Ετήσιος κύκλος εργασιών (σε EUR) τρέχοντος ημερολογιακού έτους (E)
Κράτος μέλος 2			
— Κατασκευαστικός τομέας	30 000	10 000	15 000
— Άλλο	40 000	20 00	18 000

Σχήμα 36: Προηγούμενη κοινοποίηση — διαφορετικά τομεακά όρια, σενάριο 2

Σε περίπτωση που το ΚΜ 2 θεωρεί ότι η ΜΜΕ μπορεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ στην περιοχή δικαιοδοσίας του, θα ενημερώσει το ΚΜΕ και θα υποδείξει το τομεακό όριο που πρέπει να χρησιμοποιεί η ΜΜΕ ⁽⁸¹⁾, δεδομένου ότι μια ΜΜΕ με παραδόσεις και παροχές, οι οποίες ενδέχεται να εμπίπτουν σε περισσότερα τομεακά όρια, μπορεί να χρησιμοποιήσει μόνο ένα. Το ΚΜΕ θα διαβιβάσει στη συνέχεια τις πληροφορίες που έλαβε από το ΚΜΑ στη μικρή επιχείρηση.

Κάθε κράτος μέλος εγκατάστασης μπορεί να αποφασίσει τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να υποβάλλεται η προηγούμενη κοινοποίηση στην περιοχή δικαιοδοσίας του. Πιο συγκεκριμένα, η προηγούμενη κοινοποίηση θα πρέπει καταρχήν να υποβάλλεται με ηλεκτρονικά μέσα, αλλά δεν είναι υποχρεωτικό για το κράτος μέλος εγκατάστασης να επιβάλλει τέτοια υποχρέωση ⁽⁸²⁾. Σε περίπτωση που το κράτος μέλος εγκατάστασης επιβάλλει πράγματι την υποχρέωση υποβολής της προηγούμενης κοινοποίησης με ηλεκτρονικά μέσα, η ηλεκτρονική υποβολή διέπεται από τους όρους που καθορίζει το οικείο κράτος μέλος.

4.3.4. Γλώσσα

Το κράτος μέλος εγκατάστασης μπορεί να αποφασίσει σε ποια γλώσσα πρέπει οι ΜΜΕ να υποβάλλουν την προηγούμενη κοινοποίηση στο έδαφός του.

⁽⁸¹⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁸²⁾ Άρθρο 284γ παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ.

4.3.5. Νόμισμα

Ο κύκλος εργασιών που προκύπτει από τις αξίες των πράξεων που πραγματοποιήθηκαν πρέπει να δηλώνεται στην προηγούμενη κοινοποίηση σε ευρώ ⁽⁸³⁾.

Τα κράτη μέλη που δεν έχουν υιοθετήσει το ευρώ μπορούν να απαιτούν να εκφράζονται οι αξίες στο εθνικό τους νόμισμα. Αν οι παραδόσεις και οι παροχές έχουν πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίσματα, η μετατροπή γίνεται σύμφωνα με τη συναλλαγματική ισοτιμία που δημοσίευσε η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού έτους ή, αν δεν υπήρξε δημοσίευση τη συγκεκριμένη ημέρα, σύμφωνα με τις ισοτιμίες της επόμενης ημέρας δημοσίευσης ⁽⁸⁴⁾.

Παράδειγμα 30

Μια ΜΜΕ επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ), το εθνικό νόμισμα του οποίου είναι το «ΥΥΥ», και στο κράτος μέλος 1, το εθνικό νόμισμα του οποίου είναι το ευρώ. Η ΜΜΕ δεν χρειάζεται να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στα υπόλοιπα 25 κράτη μέλη, δεδομένου ότι δεν ασκεί οικονομική δραστηριότητα σε κανένα από αυτά.

Η ΜΜΕ υποβάλλει την προηγούμενη κοινοποίησή της στο κράτος μέλος εγκατάστασής της την 1η Ιανουαρίου 20XX. Ο ετήσιος κύκλος εργασιών της στο ΚΜΕ ανέρχεται σε 200 000 «ΥΥΥ» για το προηγούμενο ημερολογιακό έτος 20XX – 1, ενώ για το τρέχον ημερολογιακό έτος 20XX είναι μηδενικός «0». Ο ετήσιος κύκλος εργασιών της στο κράτος μέλος 1 ανέρχεται σε 20 000 EUR το προηγούμενο ημερολογιακό έτος 20XX – 1, ενώ για το τρέχον ημερολογιακό έτος 20XX είναι μηδενικός «0».

Το ΚΜΕ απαιτεί από τη ΜΜΕ να υποβάλλει τις αξίες εκφρασμένες στο νόμισμα «ΥΥΥ» στην προηγούμενη κοινοποίηση. Την 1η Ιανουαρίου 20XX – 1 η συναλλαγματική ισοτιμία ήταν $1 \text{ ΥΥΥ} = 0,25 \text{ EUR}$. Δεν απαιτείται καμία μετατροπή για το τρέχον ημερολογιακό έτος, δεδομένου ότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών ισούται με μηδέν «0», ενώ δεν απαιτείται καμία μετατροπή ούτε και για τα άλλα κράτη μέλη, διότι το ποσό που πρέπει να δηλωθεί για καθένα από αυτά για κάθε ημερολογιακό έτος ισούται με μηδέν «0».

⁽⁸³⁾ Άρθρο 284γ παράγραφος 1 στοιχείο β) της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁸⁴⁾ Άρθρο 284γ παράγραφος 1 στοιχείο γ) της οδηγίας ΦΠΑ.

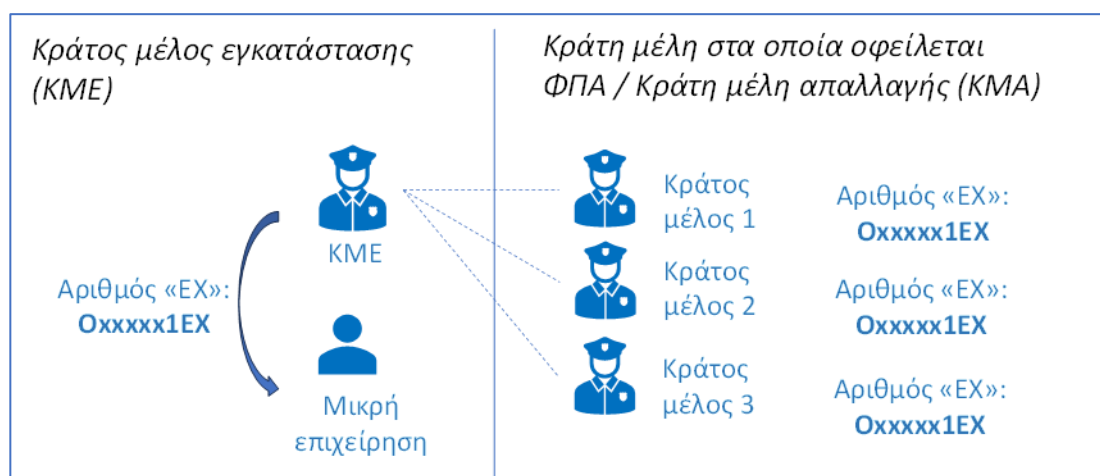
Η ΜΜΕ θα πρέπει να υποβάλει την προηγούμενη κοινοποίηση ως εξής:

Κράτος μέλος	Αξία (ΥΥΥ) για το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1)	Αξία (ΥΥΥ) για το τρέχον ημερολογιακό έτος (E)
ΚΜΕ	200 000	0
Κράτος μέλος 1	80 000	0
25 άλλα κράτη μέλη	0	0

Σχήμα 37: Προηγούμενη κοινοποίηση — άλλο εθνικό νόμισμα πλην του ευρώ

4.4. Ενιαίος ατομικός αριθμός ταυτοποίησης (αριθμός «ΕΧ»)

Το κράτος μέλος εγκατάστασης υποχρεούται ⁽⁸⁵⁾ να ταυτοποιεί κάθε μικρή επιχείρηση η οποία, μετά την υποβολή προηγούμενης κοινοποίησης, κρίνεται επιλέξιμη για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ και πληροί τις προϋποθέσεις απαλλαγής. Η ταυτοποίηση είναι απαραίτητη μόνο για το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και όχι για το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ. Ο ατομικός αριθμός ταυτοποίησης που χορηγείται στη ΜΜΕ περιέχει το επίθημα «ΕΧ». Το κράτος μέλος εγκατάστασης θα χορηγήσει στη μικρή επιχείρηση αριθμό ΕΧ, τον οποίο η μικρή επιχείρηση μπορεί να χρησιμοποιεί σε όλα τα κράτη μέλη στα οποία μπορεί να εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ. Ο αριθμός ΕΧ δεν είναι ατομικός αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ. Χρησιμοποιείται μόνο για τους σκοπούς της λειτουργίας του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ.



Σχήμα 38: Ο ενιαίος ατομικός αριθμός ταυτοποίησης «ΕΧ»

⁽⁸⁵⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 3 στοιχείο β) της οδηγίας ΦΠΑ.

Ο αριθμός ΕΧ θα είναι έγκυρος στα κράτη μέλη στα οποία η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ. Στο σχήμα ανωτέρω, ο αριθμός ΕΧ θα είναι έγκυρος στο ΚΜΕ, στο κράτος μέλος 1, στο κράτος μέλος 2 και στο κράτος μέλος 3.

Σε περίπτωση που η μικρή επιχείρηση αποκτήσει πρόσβαση στο καθεστώς ΜΜΕ σε κράτος μέλος στο οποίο διέθετε ήδη αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, το οικείο ΚΜΑ πρέπει να λάβει όλα τα αναγκαία μέτρα ώστε να διασφαλιστεί ότι η μικρή επιχείρηση παύει —όσον αφορά τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο εν λόγω κράτος μέλος και εμπίπτουν στο καθεστώς ΜΜΕ— να διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ στο εν λόγω κράτος μέλος.

4.5. Διαδικασία εγγραφής σε μητρώο

4.5.1. Χρονοδιάγραμμα

Η διαδικασία εγγραφής σε μητρώο κινείται από τη μικρή επιχείρηση η οποία υποβάλλει την προηγούμενη κοινοποίηση στο κράτος μέλος εγκατάστασής της. Τόσο το κράτος μέλος εγκατάστασης όσο και το κράτος μέλος ή τα κράτη μέλη στα οποία η μικρή επιχείρηση επιθυμεί να κάνει χρήση της απαλλαγής από τον ΦΠΑ θα προβούν σε ορισμένους ελέγχους προκειμένου να προσδιοριστεί αν η μικρή επιχείρηση μπορεί να έχει πρόσβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ. Η συνολική **διαδικασία εγγραφής σε μητρώο δεν αναμένεται να διαρκέσει πάνω από 35 εργάσιμες ημέρες⁽⁸⁶⁾** από την ημερομηνία λήψης της προηγούμενης κοινοποίησης από το κράτος μέλος εγκατάστασης.

Το ΚΜΕ έχει προθεσμία 15 εργάσιμων ημερών για να διενεργήσει τους ελέγχους της. Αν η μικρή επιχείρηση είναι επιλέξιμη για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ —ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης τόσο κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος όσο και κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR—, το κράτος μέλος εγκατάστασης διαβιβάζει το αίτημα στο κράτος μέλος ή στα κράτη μέλη απαλλαγής. Αν η μικρή επιχείρηση δεν είναι επιλέξιμη, το ΚΜΕ αποστέλλει κοινοποίηση απόρριψης στη μικρή επιχείρηση. Η απόρριψη από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ σημαίνει ότι η μικρή επιχείρηση δεν μπορεί να απαλλάσσει τις παραδόσεις και τις παροχές της από τον ΦΠΑ σε κανένα από τα κράτη μέλη στα οποία ασκεί οικονομική δραστηριότητα και θα πρέπει να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις της όσον αφορά τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος

⁽⁸⁶⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 5 της οδηγίας ΦΠΑ.

κανονικού ΦΠΑ ή απλουστευμένης διαδικασίας. Εναλλακτική επιλογή του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ θα μπορούσε να αποτελεί η εφαρμογή του ενωσιακού καθεστώτος μονοαπευθυντικής θυρίδας (OSS)⁽⁸⁷⁾ (βλ. ενότητα 7). Το μοναδικό κράτος μέλος στο οποίο η μικρή επιχείρηση θα μπορούσε να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ είναι το ΚΜΕ της, εφόσον πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ.

Τα κράτη μέλη απαλλαγής έχουν προθεσμία 15 εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία παραλαβής του αιτήματος του ΚΜΕ για να διενεργήσουν τους ελέγχους τους: για παράδειγμα, να επαληθεύσουν ότι ο κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει το εθνικό ή το ισχύον τομεακό όριο. Αν η μικρή επιχείρηση πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ, το κράτος μέλος ή τα κράτη μέλη απαλλαγής θα ενημερώσουν το ΚΜΕ, το οποίο θα ενημερώσει με τη σειρά του τη μικρή επιχείρηση ότι μπορεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο οικείο κράτος μέλος ή στα οικεία κράτη μέλη. Σε περίπτωση που η μικρή επιχείρηση δεν πληροί τις προϋποθέσεις, το ή τα ΚΜΑ θα ενημερώσουν σχετικά το ΚΜΕ, το οποίο θα αποστείλει με τη σειρά του κοινοποίηση απόρριψης στη μικρή επιχείρηση. Η απόρριψη σημαίνει ότι η μικρή επιχείρηση δεν μπορεί να απαλλάσσει από τον ΦΠΑ τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών της στο κράτος μέλος ή στα κράτη μέλη στα οποία δεν πληροί τις προϋποθέσεις απαλλαγής και θα πρέπει, αντιθέτως, να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις της όσον αφορά τον ΦΠΑ στο εν λόγω κράτος μέλος ή στα εν λόγω κράτη μέλη. Εναλλακτική επιλογή για τη μικρή επιχείρηση μπορεί να είναι η εφαρμογή του καθεστώτος OSS (βλ. ενότητα 7).

Αν, σε συγκεκριμένες περιπτώσεις, ένα κράτος μέλος χρειάζεται επιπλέον χρόνο για να προβεί στους ελέγχους που αποσκοπούν στην πρόληψη της φοροδιαφυγής ή της φοροαποφυγής, η διαδικασία μπορεί να διαρκέσει περισσότερο. Στην περίπτωση αυτή, το κράτος μέλος απαλλαγής πρέπει να γνωστοποιήσει στο κράτος μέλος εγκατάστασης ότι απαιτείται περισσότερος χρόνος. Με τη γνωστοποίηση αυτήν παρέχεται στο ΚΜΕ η δυνατότητα να ενημερώσει τη μικρή επιχείρηση σχετικά με την καθυστέρηση.

Αν το ΚΜΕ δεν λάβει καμία ενημέρωση ότι η μικρή επιχείρηση δεν πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή της διασυνοριακής απαλλαγής, και δεν ενημερωθεί από το ΚΜΑ ότι απαιτείται επιπλέον χρόνος για τη διενέργεια ελέγχων, το ΚΜΕ μπορεί να υποθέσει ότι η μικρή επιχείρηση είναι επιλέξιμη για απαλλαγή, αλλά μόνο εγκαίρως για την τήρηση της προθεσμίας των 35 εργάσιμων ημερών από την ημερομηνία υποβολής της προηγούμενης κοινοποίησης.

⁽⁸⁷⁾ Τίτλος XII κεφάλαιο 6 της οδηγίας ΦΠΑ.

Ως εργάσιμες ημέρες νοούνται ⁽⁸⁸⁾ όλες οι ημέρες, εκτός από τις αργίες, τις Κυριακές και τα Σάββατα ⁽⁸⁹⁾. Οι εργάσιμες ημέρες που ισχύουν είναι εκείνες του κράτους μέλους εγκατάστασης για την περίοδο των 15 εργάσιμων ημερών κατά τη διάρκεια της οποίας θα πρέπει να ελέγξει τις πληροφορίες που υποβλήθηκαν στην προηγούμενη κοινοποίηση. Για την περίοδο των 15 εργάσιμων ημερών κατά τη διάρκεια της οποίας το κράτος μέλος ή τα κράτη μέλη απαλλαγής διενεργούν τους ελέγχους τους, οι εργάσιμες ημέρες είναι εκείνες που ισχύουν σε καθένα από τα οικεία κράτη μέλη απαλλαγής.



Σχήμα 39: Χρονοδιάγραμμα της συνήθους διαδικασίας εγγραφής σε μητρώο

4.5.2. Ημερομηνία έναρξης

Η μικρή επιχείρηση μπορεί να αρχίσει να απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ τις παραδόσεις και τις παροχές της στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ σε συγκεκριμένο κράτος μέλος από την ημερομηνία κατά την οποία το κράτος μέλος εγκατάστασης ενημερώνει τη μικρή επιχείρηση ή της επιβεβαιώνει ότι ο οικείος ενιαίος αριθμός «ΕΧ» μπορεί να χρησιμοποιηθεί στο εν λόγω κράτος μέλος. Η μικρή επιχείρηση λαμβάνει ενιαίο αριθμό «ΕΧ», ο οποίος είναι διαθέσιμος σε όλα τα κράτη μέλη στα οποία επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ και τα οποία έχουν επιβεβαιωμένη πρόσβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ. Καθένα από τα οικεία κράτη μέλη πρέπει να επιβεβαιώσει ότι η μικρή επιχείρηση πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή του καθεστώτος στην περιοχή δικαιοδοσίας του και πρέπει να ενημερώσει σχετικά το κράτος μέλος εγκατάστασης. Επομένως, η ημερομηνία έναρξης μπορεί να διαφέρει από το ένα κράτος μέλος στο άλλο. Η μικρή επιχείρηση πρέπει να περιμένει να λάβει επιβεβαίωση από κάθε κράτος μέλος για να αρχίσει να εφαρμόζει το καθεστώς στο αντίστοιχο κράτος μέλος.

Τα κράτη μέλη στα οποία η ΜΜΕ επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ έχουν την υποχρέωση να ενημερώνουν το κράτος μέλος εγκατάστασης αν η ΜΜΕ πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή της διασυνοριακής εξαίρεσης στην περιοχή δικαιοδοσίας τους. Αν το κράτος μέλος εγκατάστασης δεν λάβει απάντηση από

⁽⁸⁸⁾ Κανονισμός (ΕΟΚ, Ευρατόμ) αριθ. 1182/71 του Συμβουλίου, της 3ης Ιουνίου 1971, περί καθορισμού των κανόνων που εφαρμόζονται στις προθεσμίες, ημερομηνίες και διορίες (ΕΕ L 124 της 8.6.1971, σ. 1).

⁽⁸⁹⁾ Όπως ορίζεται στο άρθρο 2 παράγραφος 2 του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 1182/71.

δυναμικό κράτος μέλος απαλλαγής εντός 15 εργάσιμων ημερών από τη χρονική στιγμή κατά την οποία το ΚΜΕ διαβιβάζει το αίτημα της ΜΜΕ στο δυναμικό ή στα δυναμικά ΚΜΑ, θα πρέπει να συνάγεται ότι το κράτος μέλος εγκατάστασης μπορεί να χορηγήσει στη μικρή επιχείρηση πρόσβαση στο καθεστώς ΜΜΕ στο εν λόγω κράτος μέλος από τη λήξη της προθεσμίας των 35 εργάσιμων ημερών για ολόκληρη τη διαδικασία εγγραφής σε μητρώο.

Εξαίρεση από τον κανόνα αυτόν αποτελεί η περίπτωση στην οποία ένα κράτος μέλος απαλλαγής ζητεί περισσότερο χρόνο από το κράτος μέλος εγκατάστασης για τη διενέργεια επιπλέον ελέγχων σε περίπτωση που υπάρχει υπόνοια φοροδιαφυγής ή φοροαποφυγής. Στην περίπτωση αυτή, το κράτος μέλος εγκατάστασης ενημερώνει τη μικρή επιχείρηση ότι απαιτείται περισσότερος χρόνος για την επιβεβαίωση της πρόσβασής της στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ.

Για να μην καθυστερήσει η πρόσβαση στη διασυνοριακή απαλλαγή, το ΚΜΕ θα πρέπει να εκδώσει τον αριθμό «ΕΧ» ή να τον επικαιροποιήσει αμέσως μόλις λάβει επιβεβαίωση από οποιοδήποτε ΚΜΑ, με επικαιροποιήσεις που πρέπει να ακολουθήσουν, και να ενημερώσει τη μικρή επιχείρηση για την πρόσβαση στο αντίστοιχο ΚΜΑ, όπως επεξηγείται στο παράδειγμα που ακολουθεί. Αν ένα ΚΜΑ ενημερώσει το ΚΜΕ ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής, το ΚΜΕ θα πρέπει να υιοθετήσει την ίδια προσέγγιση και να γνωστοποιήσει την απορριπτική απόφαση στη μικρή επιχείρηση.

Παράδειγμα 31

Μια ΜΜΕ δεν εφαρμόζει επί του παρόντος το καθεστώς ΜΜΕ. Επιθυμεί να κάνει χρήση της απαλλαγής από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ) και σε δύο κράτη μέλη απαλλαγής: στο ΚΜΑ 1 και στο ΚΜΑ 2. Η ΜΜΕ υποβάλλει την προηγούμενη κοινοποίηση στο ΚΜΕ της την 3η Φεβρουαρίου 2025. Το ΚΜΕ, το ΚΜΑ 1 και το ΚΜΑ 2 θεωρούν ότι η ΜΜΕ μπορεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ.

Το ΚΜΕ επιβεβαιώνει τον ατομικό αριθμό ταυτοποίησης «ΕΧ» της ΜΜΕ μόλις λάβει τις αποφάσεις από καθένα από τα άλλα οικεία κράτη μέλη. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα, αυτό σημαίνει ότι η ημερομηνία έναρξης είναι η 15η Φεβρουαρίου στο ΚΜΕ, η 24η Φεβρουαρίου στο ΚΜΑ 2 και η 5η Μαρτίου στο ΚΜΑ 1.

	Ημερομηνία υποβολής της προηγούμενης κοινοποίησης	Ημερομηνία κατά την οποία το ΚΜΕ παραλαμβάνει το αποτέλεσμα των ελέγχων από τα οικεία κράτη μέλη	Γνωστοποίηση / επιβεβαίωση του αριθμού «ΕΧ» στη ΜΜΕ	Ημερομηνία έναρξης
ΚΜΕ	3/2/2025	***	15/2/2025	15/2/2025
ΚΜΑ 1	ά.α.	4/3/2025	5/3/2025	5/3/2025
ΚΜΑ 2	ά.α.	20/2/2025	24/2/2025	24/2/2025

Σχήμα 40: Η ημερομηνία έναρξης

*** Το ΚΜΕ διενεργεί τους δικούς του ελέγχους.

4.6. Επικαιροποίηση προηγούμενης κοινοποίησης

Η ΜΜΕ πρέπει να ενημερώνει εκ των προτέρων το κράτος μέλος εγκατάστασής της για οποιαδήποτε μεταβολή των πληροφοριών που παρέχονται με την προηγούμενη κοινοποίηση⁽⁹⁰⁾. Η επικαιροποίηση μπορεί να αφορά οποιαδήποτε από τις πληροφορίες που γνωστοποιούνται με την προηγούμενη κοινοποίηση.

⁽⁹⁰⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 4 της οδηγίας ΦΠΑ.

4.6.1. Μεταβολή των πληροφοριών σχετικά με τη ΜΜΕ

Οι μικρές επιχειρήσεις που έχουν υποβάλει προηγούμενη κοινοποίηση μπορούν να υποβάλουν επικαιροποίηση της προηγούμενης κοινοποίησης προκειμένου να γνωστοποιήσουν οποιαδήποτε μεταβολή σχετικά με την επωνυμία τους, τη νομική μορφή, τη δραστηριότητα, τη διεύθυνσή τους κ.λπ. Οι πληροφορίες που υποβάλλονται με την επικαιροποιημένη προηγούμενη κοινοποίηση θα αντικαταστήσουν τις πληροφορίες που περιέχονταν αρχικά στην προηγούμενη κοινοποίηση.

4.6.2. Επέκταση σε ένα ή περισσότερα επιπλέον κράτη μέλη

Σε περίπτωση που μια μικρή επιχείρηση επιθυμεί να κάνει χρήση της απαλλαγής από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ σε ένα ή περισσότερα διαφορετικά κράτη μέλη από εκείνα που αναφέρονται στην προηγούμενη κοινοποίηση, θα πρέπει να υποβάλει επικαιροποίηση της προηγούμενης κοινοποίησης. Η επικαιροποίηση δεν θα πρέπει να περιλαμβάνει πληροφορίες οι οποίες έχουν συμπεριληφθεί ήδη σε εκθέσεις⁽⁹¹⁾ που υποβλήθηκαν σε προγενέστερο χρόνο· εξαίρεση αποτελεί ο ατομικός αριθμός ταυτοποίησης «ΕΧ» που έχει αποδοθεί στη ΜΜΕ, αν χορηγήθηκε πριν από την υποβολή της επικαιροποιημένης προηγούμενης κοινοποίησης.

Το αίτημα επέκτασης του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ σε επιπλέον κράτη μέλη μέσω της επικαιροποιημένης προηγούμενης κοινοποίησης θα διεκπεραιωθεί μετά την εξέταση της αρχικής προηγούμενης κοινοποίησης. Αυτό σημαίνει ότι ακόμα και αν υποβληθεί επικαιροποίηση προηγούμενης κοινοποίησης προτού χορηγηθεί στη μικρή επιχείρηση αριθμός «ΕΧ», η επικαιροποιημένη προηγούμενη κοινοποίηση θα διεκπεραιωθεί μόνο μετά την εξέταση της αρχικής προηγούμενης κοινοποίησης. Όσον αφορά τη διαδικασία, πρόκειται για την ίδια διαδικασία που ακολουθείται και για την προηγούμενη κοινοποίηση: η συνολική διαδικασία δεν αναμένεται να διαρκεί πάνω από 35 εργάσιμες ημέρες. Το κράτος μέλος εγκατάστασης κοινοποιεί στη μικρή επιχείρηση την αποδοχή ή την απόρριψη του αιτήματός της. Αν γίνει δεκτό το αίτημα της μικρής επιχείρησης να κάνει χρήση της απαλλαγής από τον ΦΠΑ σε επιπλέον κράτος μέλος ή κράτη μέλη, η απαλλαγή από τον ΦΠΑ στα εν λόγω κράτη μέλη θα εφαρμόζεται από την ημερομηνία κατά την οποία η μικρή επιχείρηση λαμβάνει την επιβεβαίωση ότι μπορεί να χρησιμοποιήσει τον ήδη υφιστάμενο ενιαίο ατομικό

⁽⁹¹⁾ Άρθρο 284α παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ.

αριθμό ταυτοποίησης «ΕΧ» που διαθέτει στο εν λόγω πρόσθετο κράτος μέλος ή στα εν λόγω πρόσθετα κράτη μέλη.

4.6.3. Ουσιώδη σφάλματα που εντοπίζονται πριν από τη χορήγηση του αριθμού «ΕΧ»

Σε περίπτωση που η μικρή επιχείρηση εντοπίσει ουσιώδη σφάλματα στις πληροφορίες που υποβλήθηκαν με την προηγούμενη κοινοποίηση προτού λάβει αριθμό «ΕΧ», η μικρή επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να διορθώσει την προηγούμενη κοινοποίηση με την υποβολή δεύτερης προηγούμενης κοινοποίησης. Αυτή η δεύτερη προηγούμενη κοινοποίηση θα αντιμετωπίζεται ως διόρθωση. Οι πληροφορίες που παρέχονται στη διόρθωση της προηγούμενης κοινοποίησης αντικαθιστούν τις πληροφορίες που παρέχονται στην αρχική προηγούμενη κοινοποίηση. Στην περίπτωση αυτή, ο υπολογισμός της προθεσμίας των 35 εργάσιμων ημερών ξεκινά από την ημερομηνία κατά την οποία υποβάλλεται η διόρθωση της προηγούμενης κοινοποίησης.

Τα ουσιώδη σφάλματα καλύπτουν τις πληροφορίες σχετικά με τη μικρή επιχείρηση (επωνυμία κ.λπ.), τις αξίες των δηλούμενων παραδόσεων και παροχών, καθώς και την αποχώρηση από την εφαρμογή του διασυννοριακού καθεστώτος σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη.

4.6.4. Ουσιώδη σφάλματα που εντοπίζονται μετά τη χορήγηση του αριθμού «ΕΧ»

Οι διορθώσεις θα πρέπει να πραγματοποιούνται με την υποβολή επικαιροποιημένης προηγούμενης κοινοποίησης. Στο πλαίσιο αυτό περιλαμβάνονται σφάλματα που εντοπίζονται μετά την υπαγωγή μιας μικρής επιχείρησης στο καθεστώς ΜΜΕ.

Στην επικαιροποίηση θα πρέπει να αναφέρεται πάντοτε ο ατομικός αριθμός ταυτοποίησης «ΕΧ» που έχει ήδη λάβει η ΜΜΕ, ενώ θα πρέπει επίσης να περιλαμβάνονται πληροφορίες που δεν είχαν υποβληθεί ήδη με την προηγούμενη κοινοποίηση. Οι πληροφορίες που παρέχονται στην επικαιροποίηση της προηγούμενης κοινοποίησης αντικαθιστούν τις πληροφορίες που παρέχονται στην αρχική προηγούμενη κοινοποίηση. Η επικαιροποίηση της προηγούμενης κοινοποίησης θεωρείται ότι έχει ληφθεί μόνο μετά τη διεκπεραίωση της προηγούμενης κοινοποίησης για όλα τα οικεία ΚΜΑ και αφού η μικρή επιχείρηση έχει ενημερωθεί για το αποτέλεσμα.

Αν, βάσει των νέων πληροφοριών που παρέχονται σε επικαιροποίηση της προηγούμενης κοινοποίησης, προκύψει ότι η μικρή επιχείρηση δεν είναι επιλέξιμη ή ότι στην πραγματικότητα δεν πληρούσε ποτέ τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή της στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ, η μικρή επιχείρηση θα απορριφθεί από το καθεστώς ΜΜΕ με αναδρομική ισχύ. Αυτό σημαίνει ότι θα θεωρείται ότι η μικρή επιχείρηση δεν έχει πρόσβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ από την ημερομηνία υποβολής της αρχικής προηγούμενης κοινοποίησης και ότι από την εν λόγω ημερομηνία υποχρεούται να εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ —ή απλουστευμένες διαδικασίες— στις παραδόσεις και τις παροχές της. Αν η μικρή επιχείρηση απάλλασσε από τον ΦΠΑ τις παραδόσεις και τις παροχές της σε ένα ή περισσότερα κράτη μέλη μετά το αποτέλεσμα της αρχικής προηγούμενης κοινοποίησης, θα πρέπει να επικοινωνήσει με τα οικεία κράτη μέλη για να τακτοποιήσει την κατάστασή της στον τομέα του ΦΠΑ.

4.7. Τριμηνιαία έκθεση

Οι υποχρεώσεις συμμόρφωσης είναι απλουστευμένες: η μικρή επιχείρηση πρέπει να υποβάλλει ενιαία τριμηνιαία έκθεση στο κράτος μέλος εγκατάστασής της για τις παραδόσεις και τις παροχές που πραγματοποιούνται σε **όλα τα κράτη μέλη**.

Ο στόχος της τριμηνιαίας έκθεσης είναι διττός: α) επιτρέπει στο κράτος μέλος εγκατάστασης να παρακολουθεί τον ετήσιο κύκλο εργασιών της μικρής επιχείρησης εντός της Ένωσης και β) επιτρέπει σε κάθε κράτος μέλος απαλλαγής να επαληθεύει ότι εξακολουθούν να πληρούνται οι προϋποθέσεις απαλλαγής. Επομένως, η ΜΜΕ πρέπει να δηλώνει τον **κύκλο εργασιών** της (βλ. ενότητα 2.4) για κάθε ημερολογιακό τρίμηνο ⁽⁹²⁾ σε όλα τα κράτη μέλη. Σε αυτά περιλαμβάνονται επίσης τα κράτη μέλη στα οποία η μικρή επιχείρηση δεν εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ, ανεξάρτητα από το αν ασκεί σε αυτά οικονομική δραστηριότητα ή όχι.

Η τριμηνιαία έκθεση πρέπει να υποβάλλεται στο κράτος μέλος εγκατάστασης εντός ενός μήνα από το τέλος του ημερολογιακού τριμήνου.

⁽⁹²⁾ Άρθρο 284β της οδηγίας ΦΠΑ.

Ημερολογιακά τρίμηνα		Περίοδος υποβολής της τριμηνιαίας έκθεσης
T1	Ιανουάριος, Φεβρουάριος, Μάρτιος	Απρίλιος
T2	Απρίλιος, Μάιος, Ιούνιος	Ιούλιος
T3	Ιούλιος, Αύγουστος, Σεπτέμβριος	Οκτώβριος
T4	Οκτώβριος, Νοέμβριος, Δεκέμβριος	Ιανουάριος

Σχήμα 41: Περίοδοι υποβολής εκθέσεων και προθεσμία υποβολής

Η υποβολή εκθέσεων θα πρέπει να πραγματοποιείται από τη μικρή επιχείρηση με τον οικείο ενιαίο αριθμό ταυτοποίησης «ΕΧ». Η αξία των παραδόσεων και των παροχών πρέπει να δηλώνεται ανά κράτος μέλος και θα πρέπει να εκφράζεται σε ευρώ ⁽⁹³⁾. Ωστόσο, τα κράτη μέλη που δεν έχουν υιοθετήσει το ευρώ μπορούν να απαιτούν να εκφράζεται η αξία στο εθνικό τους νόμισμα. Στην περίπτωση αυτή, η συναλλαγματική ισοτιμία που πρέπει να χρησιμοποιεί η μικρή επιχείρηση για τη μετατροπή είναι εκείνη που δημοσίευσε η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα την πρώτη ημέρα του ημερολογιακού έτους ή, αν δεν υπήρξε δημοσίευση τη συγκεκριμένη ημέρα, πρέπει να χρησιμοποιείται η ισοτιμία της επόμενης ημέρας δημοσίευσης.

Αν το κράτος μέλος που χορηγεί την απαλλαγή εφαρμόζει περισσότερα από ένα όρια, η ΜΜΕ θα πρέπει να δηλώνει χωριστά την αξία των παραδόσεων και των παροχών που αντιστοιχούν σε κάθε όριο. Αυτή η χωριστή δήλωση χρησιμεύει για την παρακολούθηση της ορθής εφαρμογής του τομεακού ορίου.

⁽⁹³⁾ Άρθρο 284γ παράγραφος 1 της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα 32

Μια μικρή επιχείρηση που δραστηριοποιείται στις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε τελικούς καταναλωτές εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ) και στο κράτος μέλος 1. Δεν ασκεί καμία οικονομική δραστηριότητα στα άλλα κράτη μέλη. Το ΚΜΕ εφαρμόζει ένα εθνικό ετήσιο όριο, ενώ το κράτος μέλος 1 εφαρμόζει δύο τομεακά όρια, ένα για τον κατασκευαστικό τομέα και ένα άλλο για όλους τους άλλους επιχειρηματικούς τομείς. Για κάθε ημερολογιακό τρίμηνο, η ΜΜΕ πρέπει να δηλώνει την αξία των παραδόσεων που πραγματοποιούνται σε κάθε κράτος μέλος. Αν ένα κράτος μέλος έχει καθορίσει τομεακά όρια, οι αξίες των παραδόσεων πρέπει να διαχωρίζονται ανά τομεακό όριο ή να αναγράφεται μηδέν «0» σε περίπτωση που δεν έχει πραγματοποιηθεί παράδοση.

Κατά το 2ο τρίμηνο, οι παραδόσεις που πραγματοποιήθηκαν στο ΚΜΕ ανέρχονται σε 6 000 EUR και οι παραδόσεις που πραγματοποιήθηκαν στο κράτος μέλος 1, και οι οποίες αντιστοιχούν στον τομέα «Άλλο», ανέρχονται σε 10 000 EUR. Η μικρή επιχείρηση δεν δραστηριοποιείται στον κατασκευαστικό τομέα και, συνεπώς, δεν πραγματοποίησε καμία παράδοση που να εμπίπτει στο συγκεκριμένο τομεακό όριο. Οι παραδόσεις θα πρέπει να δηλώνονται στην τριμηνιαία έκθεση όπως απεικονίζεται κατωτέρω:

Τριμηνιαία έκθεση T2	
Κράτος μέλος	Αξία (σε EUR)
ΚΜΕ	6 000
Κράτος μέλος 1:	
— Κατασκευαστικός τομέας	0
— Άλλο	10 000
25 άλλα κράτη μέλη:	0

Σχήμα 42: Τριμηνιαία έκθεση — παράδειγμα δήλωσης στοιχείων

Η μικρή επιχείρηση πρέπει να δηλώσει χωριστά την αξία των παραδόσεων όσον αφορά κάθε όριο⁽⁹⁴⁾. Αν η μικρή επιχείρηση δεν έχει πραγματοποιήσει καμία παράδοση κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού τριμήνου για ένα ή για όλα τα όρια, θα πρέπει να δηλώσει την τιμή μηδέν «0».

Κάθε κράτος μέλος εγκατάστασης μπορεί να αποφασίζει τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να πραγματοποιείται η υποβολή εκθέσεων στην περιοχή δικαιοδοσίας του. Είναι πιθανό να απαιτείται η υποβολή των πληροφοριών με ηλεκτρονικά μέσα, αλλά δεν είναι υποχρεωτικό για το κράτος μέλος εγκατάστασης να επιβάλλει τέτοια

⁽⁹⁴⁾ Άρθρο 284γ παράγραφος 1 στοιχείο γ) της οδηγίας ΦΠΑ.

υποχρέωση⁽⁹⁵⁾. Σε περίπτωση που το κράτος μέλος εγκατάστασης επιβάλλει πράγματι την υποχρέωση υποβολής της τριμηνιαίας έκθεσης με ηλεκτρονικά μέσα, η ηλεκτρονική υποβολή διέπεται από τους όρους που καθορίζει το εν λόγω κράτος μέλος.

4.7.1. Αξίες που πρέπει να περιλαμβάνονται

Οι αξίες που πρέπει να περιλαμβάνονται στην τριμηνιαία έκθεση είναι οι ίδιες με εκείνες που πρέπει να περιλαμβάνονται στην προηγούμενη κοινοποίηση (βλ. ενότητα 4.3, η οποία παραπέμπει επίσης στην κοινή ενότητα 2.4 σχετικά με τον ετήσιο κύκλο εργασιών). Οι αξίες θα πρέπει να δηλώνονται χωρίς ΦΠΑ⁽⁹⁶⁾.

Η ΜΜΕ θα πρέπει να παρέχει σε μια ενιαία τριμηνιαία έκθεση τη συνολική αξία των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται σε όλα τα κράτη μέλη. Αν δεν έχουν πραγματοποιηθεί παραδόσεις και παροχές σε ένα κράτος μέλος, η ΜΜΕ θα πρέπει να δηλώνει την τιμή μηδέν «0».

4.7.2. Ειδική περίπτωση — πρώτη τριμηνιαία έκθεση

Μεταξύ της ημερομηνίας υποβολής της προηγούμενης κοινοποίησης και της ημερομηνίας έναρξης της απαλλαγής από τον ΦΠΑ (όταν χορηγείται στη ΜΜΕ ο αριθμός «ΕΧ») ενδέχεται να υπάρχει κενό ή αλληλεπικάλυψη του κύκλου εργασιών που πρέπει να δηλώνεται στην πρώτη τριμηνιαία έκθεση σε σχέση με τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στην προηγούμενη κοινοποίηση. Για να διορθωθεί αυτό, η πρώτη τριμηνιαία έκθεση θα πρέπει να περιλαμβάνει τις ακόλουθες παραδόσεις και παροχές, όπως περιγράφονται στα παραδείγματα που ακολουθούν:

⁽⁹⁵⁾ Άρθρο 284γ παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽⁹⁶⁾ Άρθρο 288 της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα 33

Η ΜΜΕ υποβάλλει προηγούμενη κοινοποίηση την 4η Μαρτίου 2025. Η προηγούμενη κοινοποίηση περιλαμβάνει τον ετήσιο κύκλο εργασιών που αντιστοιχεί στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1) και τον ετήσιο κύκλο εργασιών που αντιστοιχεί στο τρέχον ημερολογιακό έτος (E), δηλαδή μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου και της 3ης Μαρτίου στο παρόν παράδειγμα. Η ΜΜΕ λαμβάνει τον ατομικό αριθμό ταυτοποίησης «ΕΧ» από το κράτος μέλος εγκατάστασής της την 11η Απριλίου. Η μικρή επιχείρηση μπορεί να αρχίζει να απαλλάσσει τις παραδόσεις και τις παροχές της από τον ΦΠΑ από την 11 Απριλίου.

Η πρώτη πλήρης τριμηνιαία έκθεση που πρέπει να υποβάλει η ΜΜΕ αντιστοιχεί στο 2ο τρίμηνο και καλύπτει τις πράξεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τους μήνες Απρίλιο, Μάιο και Ιούνιο. Η έκθεση θα πρέπει να υποβληθεί από την 1η έως την 31η Ιουλίου.

Για να αποφευχθεί πιθανό κενό και να αποτυπωθούν οι πράξεις που πραγματοποιήθηκαν κατά την περίοδο μεταξύ της ημερομηνίας υποβολής της προηγούμενης κοινοποίησης (4 Μαρτίου) και του τέλους του πρώτου ημερολογιακού τριμήνου (31 Μαρτίου), οι οποίες συνυπολογίζονται στον ετήσιο κύκλο εργασιών, η ΜΜΕ υποβάλλει επίσης τριμηνιαία έκθεση που αντιστοιχεί στο 1ο τρίμηνο, η οποία καλύπτει μόνο τις πράξεις που πραγματοποιήθηκαν μεταξύ της 4ης Μαρτίου και της 31ης Μαρτίου. Οι πράξεις που πραγματοποιήθηκαν μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου και της 3ης Μαρτίου περιλαμβάνονται ήδη στην προηγούμενη κοινοποίηση.

Παράδειγμα 34

Η ΜΜΕ υποβάλλει προηγούμενη κοινοποίηση την 15η Ιουλίου. Η προηγούμενη κοινοποίηση περιλαμβάνει τον ετήσιο κύκλο εργασιών που αντιστοιχεί στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1) και τον ετήσιο κύκλο εργασιών που αντιστοιχεί στο τρέχον ημερολογιακό έτος (E), δηλαδή μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου και της 14ης Ιουλίου στο παρόν παράδειγμα. Η ΜΜΕ λαμβάνει αριθμό «ΕΧ» την 7η Αυγούστου.

Η πρώτη τριμηνιαία έκθεση που πρέπει να υποβάλει η ΜΜΕ αντιστοιχεί στο 3ο τρίμηνο και καλύπτει τις πράξεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τους μήνες Ιούλιο, Αύγουστο και Σεπτέμβριο. Η έκθεση θα πρέπει να υποβληθεί από την 1η έως την 31η Οκτωβρίου.

Για να αποφευχθεί πιθανή αλληλεπικάλυψη του ετήσιου κύκλου εργασιών που αναφέρεται στην προηγούμενη κοινοποίηση, η οποία περιλαμβάνει ήδη τις πράξεις που πραγματοποιήθηκαν έως και τη 14η Ιουλίου, η πρώτη τριμηνιαία έκθεση θα πρέπει να περιλαμβάνει μόνο τις πράξεις που πραγματοποιήθηκαν μεταξύ της 15ης Ιουλίου και της 30ής Σεπτεμβρίου.

Παράδειγμα 35

Η ΜΜΕ υποβάλλει προηγούμενη κοινοποίηση την 20ή Δεκεμβρίου 20ΕΕ. Η προηγούμενη κοινοποίηση περιλαμβάνει τον ετήσιο κύκλο εργασιών που αντιστοιχεί στο προηγούμενο ημερολογιακό έτος (E-1) και τον ετήσιο κύκλο εργασιών που αντιστοιχεί στο τρέχον ημερολογιακό έτος (E), δηλαδή μεταξύ της 1ης Ιανουαρίου και της 19ης Δεκεμβρίου στο παρόν παράδειγμα. Η ΜΜΕ λαμβάνει αριθμό «ΕΧ» τη 16η Ιανουαρίου 20ΕΕ+1.

Η πρώτη πλήρης τριμηνιαία έκθεση που πρέπει να υποβάλει η ΜΜΕ αντιστοιχεί στο 1ο τρίμηνο του έτους 20ΕΕ+1 και καλύπτει τις πράξεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τους μήνες Ιανουάριο, Φεβρουάριο και Μάρτιο του έτους 20ΕΕ+1. Η έκθεση θα πρέπει να υποβληθεί από την 1η έως την 30ή Απριλίου.

Για να αποτυπωθούν οι πράξεις που πραγματοποιήθηκαν κατά την περίοδο μεταξύ της ημερομηνίας υποβολής της προηγούμενης κοινοποίησης (20 Δεκεμβρίου 20ΕΕ) και του τέλους του τέταρτου ημερολογιακού τριμήνου του 20ΕΕ (31 Δεκεμβρίου), η ΜΜΕ πρέπει επίσης να υποβάλει τριμηνιαία έκθεση που αντιστοιχεί στο 4ο τρίμηνο, η οποία καλύπτει μόνο τις πράξεις που πραγματοποιήθηκαν μεταξύ της 20ής Δεκεμβρίου και της 31ης Δεκεμβρίου 20ΕΕ.

4.7.3. Ειδική περίπτωση — υπέρβαση του ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης: τελική έκθεση

Σε περίπτωση υπέρβασης του ετήσιου ορίου των 100 000 EUR εντός της Ένωσης, η μικρή επιχείρηση έχει στη διάθεσή της 15 εργάσιμες ημέρες μετά την ημέρα υπέρβασης του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης για να ενημερώσει το κράτος μέλος εγκατάστασής της. Η ενημέρωση αυτή πραγματοποιείται μέσω της υποβολής **τελικής έκθεσης**, η οποία περιέχει τις ακόλουθες πληροφορίες:

- τη συνολική αξία των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν στο κράτος μέλος εγκατάστασης από την έναρξη του

ημερολογιακού τριμήνου έως και την ημέρα κατά την οποία σημειώθηκε η υπέρβαση του ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης:

- τη συνολική αξία των παραδόσεων αγαθών και των παροχών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν σε όλα τα άλλα κράτη μέλη από την έναρξη του ημερολογιακού τριμήνου έως και την ημέρα κατά την οποία σημειώθηκε η υπέρβαση του ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης.

Σε αντίθεση με το εθνικό ετήσιο όριο, δεν υπάρχει **περίοδος ανοχής ή μεταβατική περίοδος** μεταξύ της χρονικής στιγμής κατά την οποία σημειώνεται η υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης και της χρονικής στιγμής κατά την οποία η μικρή επιχείρηση εξαιρείται από την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ. Για περισσότερες πληροφορίες, βλ. ενότητα 4.8.

Παράδειγμα 36

Η ΜΜΕ υπερβαίνει το ετήσιο όριο εντός της Ένωσης την 1η Σεπτεμβρίου 2025 και ενημερώνει το ΚΜΕ της σχετικά με την κατάσταση αυτήν εντός 15 εργάσιμων ημερών μέσω της υποβολής τελικής έκθεσης. Η ΜΜΕ πρέπει να παύσει να εφαρμόζει στην πράξη το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ την 1η Σεπτεμβρίου 2025, από την πράξη με την οποία ο ετήσιος κύκλος εργασιών υπερέβη το όριο της Ένωσης. Η τελική έκθεση θα πρέπει να περιλαμβάνει την αξία των παραδόσεων και των παροχών που πραγματοποιήθηκαν κατά την περίοδο μεταξύ της 1ης Ιουλίου και της 1ης Σεπτεμβρίου 2025 (μέχρι την πράξη με την οποία ο ετήσιος κύκλος εργασιών υπερέβη το ετήσιο όριο εντός της Ένωσης) και πρέπει να υποβληθεί εντός 15 εργάσιμων ημερών από την 1η Σεπτεμβρίου 2025.

Η συνέπεια της υπέρβασης του ετήσιου ορίου των 100 000 EUR εντός της Ένωσης είναι η εξαίρεση της ΜΜΕ από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ σε όλα τα κράτη μέλη που χορηγούν την απαλλαγή. Η ΜΜΕ μπορεί να παραμείνει υπό εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ του κράτους μέλους εγκατάστασης, εφόσον πληροί τις προϋποθέσεις απαλλαγής στο εν λόγω κράτος μέλος (για περισσότερες πληροφορίες, βλ. ενότητα 4.8).

Η μικρή επιχείρηση θα μπορούσε ακόμη να εξετάσει το ενδεχόμενο —εφόσον πληροί τις προϋποθέσεις— να εφαρμόσει το ειδικό καθεστώς της μονοαπευθυντικής θυρίδας για τις παραδόσεις και τις παροχές που πραγματοποιούνται σε διαφορετικά κράτη μέλη από το κράτος μέλος εγκατάστασης στα οποία ασκεί οικονομική δραστηριότητα για τη δήλωση και την καταβολή του ΦΠΑ ⁽⁹⁷⁾.

⁽⁹⁷⁾ [VAT One Stop Shop \(Μονοαπευθυντική θυρίδα για τον ΦΠΑ\) — Ευρωπαϊκή Επιτροπή \(europa.eu\)](#)

Η συνέπεια της υπέρβασης του ετήσιου ορίου των 100 000 EUR εντός της Ένωσης είναι η εξαίρεση της μικρής επιχείρησης από το καθεστώς ΜΜΕ σε όλα τα κράτη μέλη εκτός από το κράτος μέλος εγκατάστασής της. Η εξαίρεση από το καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΕ ενεργοποιείται από την υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου του ΚΜΕ. Για περισσότερες λεπτομέρειες, βλ. ενότητα 4.8.

4.7.4. Διορθώσεις

Ως γενική αρχή, κάθε υποχρέωση υποβολής εκθέσεων καθιστά δυνατή την πραγματοποίηση διορθώσεων. Οι μικρές επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα να διορθώνουν τις τριμηνιαίες εκθέσεις, παρότι στην οδηγία για τις ΜΜΕ δεν περιλαμβάνεται ειδική μνεία στο ζήτημα αυτό. Οι διορθώσεις μπορούν να καλύπτουν σφάλματα ή να είναι αποτέλεσμα ακυρώσεων πράξεων, όπως, για παράδειγμα, οι επιστροφές αγαθών.

Ο τρόπος διόρθωσης μιας τριμηνιαίας έκθεσης που έχει ήδη υποβληθεί είναι η εκ νέου υποβολή της αρχικής τριμηνιαίας έκθεσης. Οι πληροφορίες οι οποίες περιλαμβάνονται στην τριμηνιαία έκθεση που υποβάλλεται εκ νέου αντικαθιστούν τις πληροφορίες που περιλαμβάνονταν στην αρχική έκδοση⁽⁹⁸⁾. Η προθεσμία για τη διόρθωση τριμηνιαίας έκθεσης είναι τρία έτη.

4.7.5. Άλλες απλουστευμένες υποχρεώσεις

Τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να απαλλάσσουν τις μικρές επιχειρήσεις από την υποχρέωση να εκπληρώνουν ορισμένες υποχρεώσεις⁽⁹⁹⁾, όπως, για παράδειγμα, να εκδίδουν τιμολόγια. Σε περίπτωση που ένα κράτος μέλος επιβάλλει σε μια ΜΜΕ την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, θα πρέπει να πρόκειται για **απλουστευμένο τιμολόγιο**⁽¹⁰⁰⁾. Το απλουστευμένο τιμολόγιο πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον τα ακόλουθα στοιχεία:

- 1) την ημερομηνία έκδοσης του απλουστευμένου τιμολογίου·
- 2) τον αριθμό ΕΧ της μικρής επιχείρησης·
- 3) περιγραφή του τύπου των παραδιδόμενων αγαθών ή των παρεχόμενων υπηρεσιών·

⁽⁹⁸⁾ Κατευθυντήριες γραμμές που προέκυψαν από την 123η συνεδρίαση της 20ής Νοεμβρίου 2023, έγγραφο D — taxud.c.1(2024)4333871 — 1078.

⁽⁹⁹⁾ Άρθρο 292δ της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹⁰⁰⁾ Άρθρο 220α παράγραφος 1 στοιχείο γ) και άρθρο 226β της οδηγίας ΦΠΑ.

- 4) το ποσό των παραδιδόμενων αγαθών ή των παρεχόμενων υπηρεσιών·
- 5) μνεία ότι η παράδοση ή η παροχή απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ·
- 6) αναφορά του εν λόγω αρχικού απλουστευμένου τιμολογίου σε περίπτωση διόρθωσης αρχικού απλουστευμένου τιμολογίου.

Περισσότερες πληροφορίες σχετικά με τους κανόνες που ισχύουν στο κράτος μέλος εγκατάστασής σας, καθώς και σε όλα τα άλλα κράτη μέλη, παρέχονται στη δικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ ⁽¹⁰¹⁾.

4.7.6. Συνέπειες της μη συμμόρφωσης

Σε περίπτωση που μια μικρή επιχείρηση καθυστερεί την υποβολή της τριμηνιαίας έκθεσης για διάστημα μεγαλύτερο των 30 ημερών, ή σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δύο ή περισσότερων διαδοχικών τριμηνιαίων εκθέσεων ⁽¹⁰²⁾, οποιοδήποτε από τα ΚΜΑ μπορεί να απαιτήσει από την εν λόγω επιχείρηση να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις όσον αφορά τον ΦΠΑ, όπως η εγγραφή σε μητρώο ΦΠΑ και η υποβολή περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ ⁽¹⁰³⁾ στο οικείο κράτος μέλος, κατά παρέκκλιση από τον βασικό κανόνα. Αν η ΜΜΕ εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της, το ΚΜΕ μπορεί επίσης, στις περιπτώσεις αυτές, να επιβάλει στη ΜΜΕ την υποχρέωση εγγραφής στα μητρώα ΦΠΑ και υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ.

Μολονότι η μη συμμόρφωση αίρει κάθε απλούστευση που εφαρμόζεται στον τομέα του ΦΠΑ, δεν μπορεί να στερήσει από τον υποκείμενο στον φόρο το δικαίωμα να εφαρμόζει ο ίδιος την απαλλαγή. Η μη εφαρμογή της απαλλαγής από τον ΦΠΑ για τις ΜΜΕ λόγω μη συμμόρφωσης με τις τυπικές απαιτήσεις δεν συνάδει με τις βασικές γενικές αρχές που διέπουν το σύστημα ΦΠΑ.

⁽¹⁰¹⁾ <https://sme-vat-rules.ec.europa.eu/>

⁽¹⁰²⁾ Κατευθυντήριες γραμμές που προέκυψαν από την 123η συνεδρίαση της 20ής Νοεμβρίου 2023, έγγραφο D — taxud.c.1(2024)4333871 — 1078.

⁽¹⁰³⁾ Άρθρο 284δ παράγραφος 3 της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα 37

Μια ΜΜΕ εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος 1 και στο κράτος μέλος 2. Δεν τηρεί την προθεσμία υποβολής της τριμηνιαίας έκθεσης που αντιστοιχεί στο 3ο τρίμηνο στο ΚΜΕ.

Ανάλογα με τον τρόπο με τον οποίο το ΚΜΕ χειρίζεται τις καθυστερήσεις όσον αφορά την υποβολή άλλων εκθέσεων ή δηλώσεων εντός της περιοχής δικαιοδοσίας του, ως πρώτο βήμα, το ΚΜΕ μπορεί να αποστείλει υπενθύμιση στη ΜΜΕ, παρέχοντας πρόσθετη προθεσμία για την υποβολή της τριμηνιαίας έκθεσης.

Αν η ΜΜΕ καθυστερήσει την υποβολή της τριμηνιαίας έκθεσης περισσότερες από 30 ημέρες, ή σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής δύο ή περισσότερων διαδοχικών τριμηνιαίων εκθέσεων, το κράτος μέλος 2 —μολονότι δεν είναι υποχρεωμένο— μπορεί να αποφασίσει να αναστείλει προσωρινά την απλούστευση στον τομέα του ΦΠΑ που συνδέεται με το καθεστώς ΜΜΕ και να ζητήσει από τη ΜΜΕ να εγγραφεί στα μητρώα ΦΠΑ στην περιοχή δικαιοδοσίας του και να υποβάλει δήλωση ΦΠΑ.

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό:

- η ΜΜΕ θα εξακολουθήσει να έχει τη δυνατότητα να απαλλάσσει από τον ΦΠΑ τις παραδόσεις και τις παροχές της στο κράτος μέλος 2 βάσει του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ,
- η ΜΜΕ θα εξακολουθήσει να υποχρεούται να υποβάλλει τριμηνιαίες εκθέσεις που καλύπτουν τις παραδόσεις και τις παροχές που πραγματοποιούνται σε όλα τα κράτη μέλη στο κράτος μέλος εγκατάστασής της,
- επιπλέον, η ΜΜΕ υποχρεούται να είναι εγγεγραμμένη στα μητρώα ΦΠΑ και να υποβάλλει δηλώσεις ΦΠΑ στο κράτος μέλος 2, κατά παρέκκλιση από τον βασικό κανόνα. Δεδομένου ότι οι πράξεις θα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ, το ΚΜΑ θα παράσχει στη μικρή επιχείρηση καθοδήγηση σχετικά με τον τρόπο υποβολής των δηλώσεων ΦΠΑ, αν αυτό κριθεί αναγκαίο.

Αν η ΜΜΕ δεν είναι εγγεγραμμένη στα μητρώα ΦΠΑ και δεν υποβάλει δήλωση ΦΠΑ στο κράτος μέλος 2, ως συνέπεια της μη υποβολής της τριμηνιαίας έκθεσης για το 3ο τρίμηνο, το κράτος μέλος 2 μπορεί να αποφασίσει να επιβάλει ποινές ή κυρώσεις λόγω μη εγγραφής στα μητρώα ΦΠΑ και να απαιτήσει την υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ στο κράτος μέλος 2. Η επιβολή των εν λόγω κυρώσεων ή ποινών είναι δυνατή μόνο αν το κράτος μέλος 2 έχει επιβάλει προηγουμένως στη μικρή επιχείρηση την υποχρέωση εγγραφής στα μητρώα ΦΠΑ και υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ στο κράτος μέλος 2 και η μικρή επιχείρηση δεν τήρησε την υποχρέωση αυτή.

Μόλις η ΜΜΕ αποδείξει ότι συμμορφώνεται με τις υποχρεώσεις υποβολής εκθέσεων —με την έγκαιρη υποβολή τριμηνιαίων εκθέσεων— το κράτος μέλος 2 θα πρέπει να απαλλάξει τη ΜΜΕ από την υποχρέωση εγγραφής στα μητρώα ΦΠΑ και υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ στην περιοχή δικαιοδοσίας του.

Σε περίπτωση που υπάρξει υπέρβαση του ετήσιου ορίου των 100 000 EUR εντός της Ένωσης και η μικρή επιχείρηση δεν ενημερώσει το ΚΜΕ της μέσω της υποβολής τελικής έκθεσης εντός 15 εργάσιμων ημερών, το ΚΜΕ μπορεί να επιβάλει κυρώσεις στη μικρή επιχείρηση.

4.8. Αποχώρηση από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ

4.8.1. Οικειοθελής παύση

Παύση επέρχεται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- 1) η ΜΜΕ αποφασίζει να παύσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ σε ορισμένα ή σε όλα τα κράτη μέλη·
- 2) η ΜΜΕ αποφασίζει να παύσει να εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ, αλλά αποφασίζει να συνεχίσει να εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της·
- 3) η ΜΜΕ έχει διακόψει την οικονομική της δραστηριότητα.

Για καθεμία από τις προαναφερόμενες περιπτώσεις, η μικρή επιχείρηση υποχρεούται να ενημερώσει το κράτος μέλος εγκατάστασής της μέσω της υποβολής επικαιροποιημένης προηγούμενης κοινοποίησης⁽¹⁰⁴⁾. Η **παύση θα ισχύει από την πρώτη ημέρα του επόμενου ημερολογιακού τριμήνου** μετά τη λήψη της επικαιροποίησης από τη ΜΜΕ.

⁽¹⁰⁴⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 4 της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα 38

Η ΜΜΕ εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς στο κράτος μέλος εγκατάστασής της, στο κράτος μέλος 1 και στο κράτος μέλος 2. Αποφασίζει να σταματήσει να εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος 2, διότι δεν θα πραγματοποιεί πλέον καμία παράδοση ή παροχή στο εν λόγω κράτος μέλος. Τη 15η Μαΐου (δεύτερος μήνας του 2ου τριμήνου), υποβάλλει επικαιροποίηση της προηγούμενης κοινοποίησης στο κράτος μέλος εγκατάστασής της για να το ενημερώσει σχετικά με αυτήν τη νέα κατάσταση. Η απαλλαγή στο κράτος μέλος 2 θα παύσει να εφαρμόζεται την 1η Ιουλίου (πρώτος μήνας του 3ου τριμήνου) και από την εν λόγω ημερομηνία ο αριθμός «ΕΧ» δεν θα είναι πλέον έγκυρος στο κράτος μέλος 2.

Σε περίπτωση που οι πληροφορίες σχετικά με την παύση **παραλαμβάνονται κατά τη διάρκεια του τελευταίου μήνα ενός ημερολογιακού τριμήνου**, η παύση αρχίζει να ισχύει από την πρώτη ημέρα του δεύτερου μήνα του επόμενου ημερολογιακού τριμήνου.

Παράδειγμα 39

Η ΜΜΕ εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς στο κράτος μέλος εγκατάστασής της, στο κράτος μέλος 1 και στο κράτος μέλος 2. Αποφασίζει να σταματήσει να εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος 2, διότι δεν θα πραγματοποιεί πλέον καμία παράδοση ή παροχή στο εν λόγω κράτος μέλος. Τη 15η Ιουνίου (τρίτος μήνας του 2ου τριμήνου), υποβάλλει επικαιροποίηση της προηγούμενης κοινοποίησης στο κράτος μέλος εγκατάστασής της για να το ενημερώσει σχετικά με αυτήν τη νέα κατάσταση. Η απαλλαγή στο κράτος μέλος 2 θα παύσει να εφαρμόζεται την 1η Αυγούστου (δεύτερος μήνας του 3ου τριμήνου) και από την εν λόγω ημερομηνία ο αριθμός «ΕΧ» δεν θα είναι πλέον έγκυρος στο κράτος μέλος 2.

Σε περίπτωση που η ΜΜΕ αποφασίσει να μην εφαρμόζει πλέον το καθεστώς ΜΜΕ σε κανένα κράτος μέλος, θα πρέπει να ενημερώσει το κράτος μέλος εγκατάστασής της μέσω επικαιροποιημένης προηγούμενης κοινοποίησης. Το ΚΜΕ θα απενεργοποιηθεί αμελλητί τον αριθμό «ΕΧ» σε όλα τα κράτη μέλη.

4.8.2. Εξαίρεση

Η εξαίρεση της μικρής επιχείρησης από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ προκύπτει στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- 1) σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου ορίου των 100 000 EUR εντός της Ένωσης·
ή

- 2) σημειώνεται υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου σε κράτος μέλος που χορηγεί την απαλλαγή (ή έχει λήξει η μεταβατική περίοδος)·
- 3) σε περίπτωση που εικάζεται ότι η ΜΜΕ έχει διακόψει την οικονομική της δραστηριότητα, αλλά δεν το έχει γνωστοποιήσει στο ΚΜΕ·
- 4) σε περίπτωση πτώχευσης που τερματίζει αμέσως τις φορολογητέες δραστηριότητες της μικρής επιχείρησης.

4.8.2.1. Υπέρβαση του ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης

Αν κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους σημειώνεται υπέρβαση του ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών ύψους 100 000 EUR εντός της Ένωσης, η μικρή επιχείρηση εξαιρείται από εκείνη τη χρονική στιγμή από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ σε όλα τα κράτη μέλη, αλλά όχι και στο κράτος μέλος εγκατάστασης εφόσον δεν σημειώνεται υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου στο εν λόγω κράτος μέλος. Από πρακτική άποψη, το χρονικό σημείο «*από εκείνη τη χρονική στιγμή*» αντιστοιχεί στην ημερομηνία κατά την οποία σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης, **από την παράδοση ή την παροχή με την οποία σημειώθηκε υπέρβαση του ετήσιου ορίου ύψους 100 000 EUR εντός της Ένωσης**. Σε αντίθεση με την υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου που καθορίζεται από τα κράτη μέλη, δεν υπάρχει μεταβατική περίοδος όταν σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης.

Η υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης ενεργοποιεί την απενεργοποίηση του αριθμού ΕΧ σε όλα τα κράτη μέλη απαλλαγής, καθώς και την υποχρέωση της μικρής επιχείρησης να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις της όσον αφορά τον ΦΠΑ (καταβολή ΦΠΑ, εγγραφή σε μητρώο ΦΠΑ, υποβολή περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ κ.λπ.) σε όλα τα κράτη μέλη στα οποία η ΜΜΕ ασκεί οικονομική δραστηριότητα (με εξαίρεση το κράτος μέλος εγκατάστασής της, εκτός αν έχει σημειωθεί υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου στο εν λόγω κράτος μέλος). Εναλλακτική επιλογή του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ ή των απλουστευμένων διαδικασιών μπορεί να είναι η εφαρμογή του καθεστώτος OSS (βλ. ενότητα 7).

Παράδειγμα 40

Η ΜΜΕ εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της, στο κράτος μέλος 1 και στο κράτος μέλος 2. Πραγματοποιεί επίσης παραδόσεις και παροχές στο κράτος μέλος 3, στο οποίο δεν εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ. Κατά το 3ο τρίμηνο του 2028 ο όγκος των παραδόσεων και των παροχών στο κράτος μέλος 3 παρουσιάζει σημαντική αύξηση. Έως τη 2α Σεπτεμβρίου 2028 ο ετήσιος κύκλος εργασιών της ΜΜΕ εντός της Ένωσης ανέρχεται σε 99 900 EUR. Την 3η Σεπτεμβρίου πραγματοποιεί άλλη μια παράδοση ή παροχή, ύψους 105 EUR, στο κράτος μέλος 1. Επομένως, την 3η Σεπτεμβρίου 2028 ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης υπερβαίνει το ποσό των 100 000 EUR (100 005 EUR).

	Ετήσιο όριο (σε EUR)	Τριμηνιαία έκθεση T1 (σε EUR)	Τριμηνιαία έκθεση T2 (σε EUR)	Πράξεις μεταξύ 1/7 και 2/9 (σε EUR)	Ετήσιο σύνολο (έως 3/9) (σε EUR)
ΚΜΕ	32 000	5 000	7 000	6 000	18 000
Κράτος μέλος 1	40 000	5 000	5 000	3 000	13 105*
Κράτος μέλος 2	85 000	10 000	7 000	3 000	20 000
Κράτος μέλος 3	ά.α.	15 000	5 000	28 900	48 900
Άλλα 23 κράτη μέλη	ά.α.	0	0	0	0
Ένωση (σύνολο)	100 000	35 000	24 000	40 900	100 005

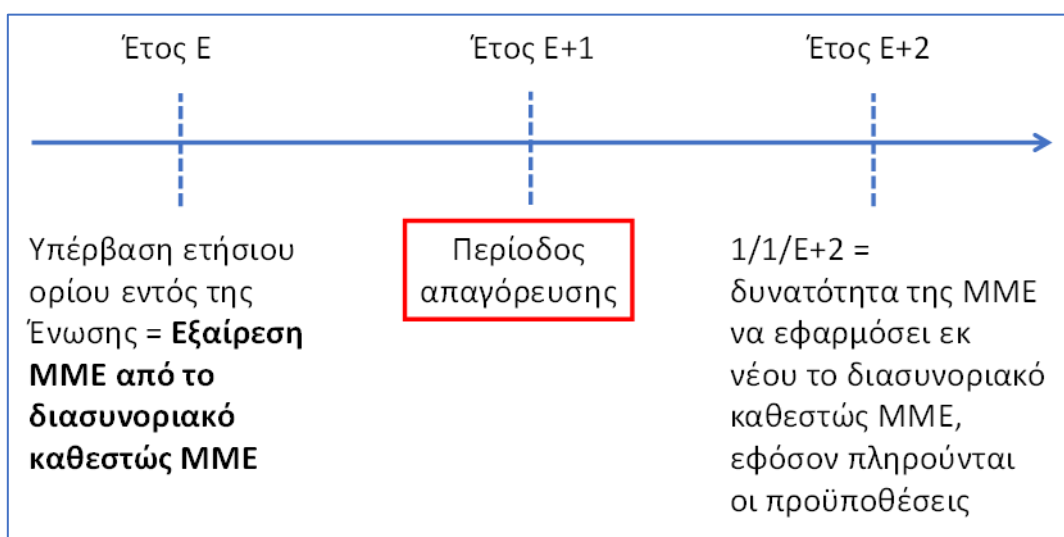
Σχήμα 43: Εξαίρεση — υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης

*(5 000 + 5 000 + 3 000 + 105 = 13 105)

Στο παράδειγμα αυτό, την 3η Σεπτεμβρίου 2028 η ΜΜΕ εξαιρείται από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ σε όλα τα κράτη μέλη απαλλαγής: στο παράδειγμα αυτό, στο κράτος μέλος 1 και στο κράτος μέλος 2. Η συνέπεια της εξαίρεσης αυτής είναι ότι η ΜΜΕ θα πρέπει να εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ ή απλουστευμένες διαδικασίες (ή, εναλλακτικά, το καθεστώς μονοαπευθυντικής θυρίδας) στα εν λόγω κράτη μέλη. Η ΜΜΕ θα μπορούσε να εξακολουθήσει να εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΕ, υπό τον όρο ότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών στο ΚΜΕ δεν υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο που ισχύει στο εν λόγω κράτος μέλος.

Σε περίπτωση υπέρβασης του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης, η εξαίρεση από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ επεκτείνεται σε όλα τα κράτη μέλη στα οποία η ΜΜΕ ασκεί οικονομική δραστηριότητα. Αυτό σημαίνει ότι η ΜΜΕ δεν μπορεί να έχει πρόσβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ σε κανένα από τα κράτη μέλη (πλην του ΚΜΕ) κατά την περίοδο απαγόρευσης ενός έτους μετά την εξαίρεση (βλ. σχήμα 44).

Σε περίπτωση που μια ΜΜΕ εξαιρείται από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ, εφαρμόζεται περίοδος απαγόρευσης κατά την οποία η ΜΜΕ δεν μπορεί να κάνει εκ νέου χρήση της διασυνοριακής απαλλαγής. Η περίοδος απαγόρευσης σε περίπτωση υπέρβασης του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης ισχύει για όλα τα κράτη μέλη εκτός από το κράτος μέλος εγκατάστασης, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας. Η περίοδος απαγόρευσης κατά την οποία σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης είναι ένα ημερολογιακό έτος. Κατά την εν λόγω περίοδο απαγόρευσης, η μικρή επιχείρηση δεν μπορεί να υποβάλει επικαιροποίηση της προηγούμενης κοινοποίησης προκειμένου να κάνει χρήση του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ σε οποιοδήποτε κράτος μέλος.



Σχήμα 44: Περίοδος απαγόρευσης λόγω υπέρβασης του ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης

Στην πράξη, η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να περιμένει μέχρι την 1η Ιανουαρίου E+2 για να υποβάλει επικαιροποίηση της προηγούμενης κοινοποίησης προκειμένου να εφαρμόσει εκ νέου το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ.

Παράδειγμα 41

Η ΜΜΕ εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της, στο κράτος μέλος 1 και στο κράτος μέλος 2. Η ΜΜΕ εξαιρείται από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στα κράτη μέλη 1 και 2 την 3η Σεπτεμβρίου 2028 (έτος E). Εφαρμόζεται περίοδος απαγόρευσης καθ' όλη τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους 2029 (E+1). Αν η ΜΜΕ επιθυμεί να υπαχθεί εκ νέου στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο μέλλον, η περίοδος απαγόρευσης σημαίνει ότι η ΜΜΕ θα μπορούσε να ζητήσει πρόσβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ μόνο με την υποβολή προηγούμενης κοινοποίησης από την 1η Ιανουαρίου 2030 (έτος E+2). Ο προηγούμενος αριθμός «ΕΧ» της μικρής επιχείρησης πρέπει να αναγράφεται στην προηγούμενη κοινοποίηση.

Πρόσβαση θα μπορούσε να χορηγηθεί αν ο ετήσιος κύκλος εργασιών της ΜΜΕ εντός της Ένωσης, τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος (2030) όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος (2029), δεν υπερβαίνει το ετήσιο όριο εντός της Ένωσης και εφόσον η ΜΜΕ πληροί τις λοιπές προϋποθέσεις για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ.

Η περίοδος απαγόρευσης σημαίνει ότι η ΜΜΕ δεν μπορεί να ζητήσει πρόσβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ σε κανένα κράτος μέλος κατά το έτος E+1 (2029). Αν η ΜΜΕ επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος 3 — κράτος μέλος στο οποίο δεν έχει εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο παρελθόν—, η περίοδος απαγόρευσης σημαίνει ότι θα πρέπει επίσης να περιμένει μέχρι την 1η Ιανουαρίου 2030 για να υποβάλει προηγούμενη κοινοποίηση με την οποία θα ζητήσει πρόσβαση στο διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος 3.

4.8.2.2. Υπέρβαση του εθνικού ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών

Αν κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού έτους δεν σημειώνεται υπέρβαση του ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης, αλλά σημειώνεται υπέρβαση του εθνικού ορίου ετήσιου κύκλου εργασιών σε ένα κράτος μέλος ή σε ορισμένα κράτη μέλη απαλλαγής, η μικρή επιχείρηση εξαιρείται από την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ στο εν λόγω κράτος μέλος ή στα εν λόγω κράτη μέλη, αλλά μπορεί να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ σε άλλο κράτος μέλος ή σε άλλα κράτη μέλη απαλλαγής. Ο αριθμός «ΕΧ» που έχει λάβει δεν θα είναι πλέον έγκυρος στο κράτος μέλος ή στα κράτη μέλη στα οποία έχει σημειωθεί υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου, αλλά θα εξακολουθεί να είναι έγκυρος στα άλλα κράτη μέλη απαλλαγής.

Παράδειγμα 42

Η ΜΜΕ εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της, στο κράτος μέλος 1, στο οποίο δεν επιτρέπεται περίοδος απαγόρευσης, και στο κράτος μέλος 2. Πραγματοποιεί επίσης παραδόσεις και παροχές στο κράτος μέλος 3, στο οποίο δεν εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ. Κατά το 3ο τρίμηνο του 2028 ο όγκος των παραδόσεων και των παροχών στο κράτος μέλος 1 παρουσιάζει σημαντική αύξηση. Την 3η Σεπτεμβρίου πραγματοποιεί παράδοση ή παροχή ύψους 1 000 EUR, οπότε ο ετήσιος κύκλος εργασιών στο εν λόγω κράτος μέλος υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο. Ωστόσο, ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης δεν υπερβαίνει το ετήσιο όριο εντός της Ένωσης.

	Ετήσιο όριο (σε EUR)	Τριμηνιαία έκθεση T1 (σε EUR)	Τριμηνιαία έκθεση T2 (σε EUR)	Πράξεις μεταξύ 1/7 και 2/9 (σε EUR)	Ετήσιο σύνολο (έως 3/9) (σε EUR)
ΚΜΕ	32 000	5 000	7 000	4 000	16 000
Κράτος μέλος 1	40 000	5 000	5 000	30 000	41 000*
Κράτος μέλος 2	85 000	10 000	7 000	3 000	20 000
Κράτος μέλος 3	ά.α.	5 000	0	5 000	10 000
Άλλα 23 κράτη μέλη	ά.α.	0	0	0	0
Ένωση (σύνολο)	100 000	25 000	19 000	42 000	87 000

Σχήμα 45: Εξαίρεση — υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου

* (5 000 + 5 000 + 30 000 + 1 000 = 41 000)

Στο παράδειγμα αυτό, η ΜΜΕ δεν μπορεί πλέον να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1, δεδομένου ότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών της στο εν λόγω κράτος μέλος (41 000 EUR) υπερβαίνει το εθνικό ετήσιο όριο στο κράτος μέλος 1 (40 000 EUR). Θα πρέπει να ανατρέξει στις υποχρεώσεις που υπέχει στον τομέα του ΦΠΑ στο κράτος μέλος 1 όσον αφορά την εγγραφή σε μητρώο ΦΠΑ και τις δηλώσεις ΦΠΑ. Ωστόσο, λαμβανομένου υπόψη του ότι ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης (87 000 EUR) δεν υπερβαίνει το ετήσιο όριο εντός της Ένωσης (100 000 EUR), η ΜΜΕ μπορεί να συνεχίσει να εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜΕ και στο κράτος μέλος 2.

Όσον αφορά την ημερομηνία έναρξης ισχύος από την οποία η ΜΜΕ πρέπει να παύσει να εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ σε ένα κράτος μέλος σε περίπτωση υπέρβασης του εθνικού ετήσιου ορίου, η ημερομηνία αυτή εξαρτάται από την επιλογή που εφαρμόζει κάθε κράτος μέλος. Τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να εφαρμόζουν μεταβατική περίοδο, όπως επεξηγείται στην ενότητα 3.3.4 και επαναλαμβάνεται κατωτέρω:

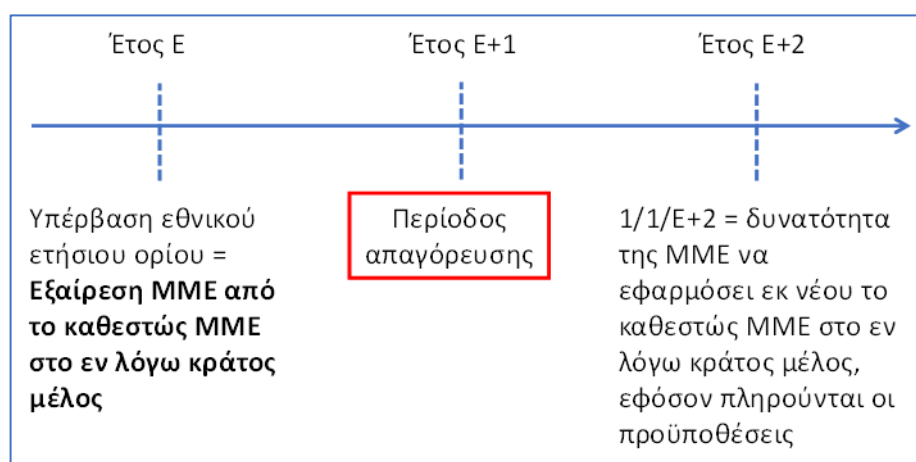
- 1) επιτρέπεται στη ΜΜΕ να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, εφόσον δεν σημειώνεται υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου άνω του 10 %, αλλά το αργότερο έως το τέλος του ημερολογιακού έτους· ή
- 2) επιτρέπεται στη ΜΜΕ να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, εφόσον δεν σημειώνεται υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου άνω του 25 %, αλλά το αργότερο έως το τέλος του ημερολογιακού έτους· ή
- 3) σε περίπτωση που δεν εφαρμόζεται συγκεκριμένο ανώτατο όριο, επιτρέπεται στη ΜΜΕ να συνεχίσει να εφαρμόζει την απαλλαγή στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ εντός του ορίου των 100 000 EUR, αλλά το αργότερο έως το τέλος του ημερολογιακού έτους.

Εναλλακτικά, τα κράτη μέλη έχουν επίσης τη δυνατότητα να μην εφαρμόζουν καμία μεταβατική περίοδο (0 %). Στην περίπτωση αυτή, η απαλλαγή από τον ΦΠΑ πρέπει να παύσει να εφαρμόζεται από τη χρονική στιγμή κατά την οποία σημειώνεται υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου. Στην πράξη, αυτή η χρονική στιγμή αντιστοιχεί στην ημέρα υπέρβασης του εθνικού ετήσιου ορίου, **από την παράδοση ή την παροχή με την οποία σημειώθηκε υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου (ή του ισχύοντος τομεακού ορίου)**. Παραδείγματα σχετικά με την εφαρμογή της μεταβατικής περιόδου παρέχονται στην ενότητα 3.3.4.

Η εθνική μεταβατική περίοδος εφαρμόζεται εφόσον δεν σημειώνεται υπέρβαση του ετήσιου κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης. Μόλις ο ετήσιος κύκλος εργασιών εντός της Ένωσης υπερβεί το ποσό των 100 000 EUR, η ΜΜΕ εξαιρείται από την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ σε όλα τα κράτη μέλη χωρίς καμία μεταβατική περίοδο, όπως επεξηγείται στην ενότητα 4.8.2.1.

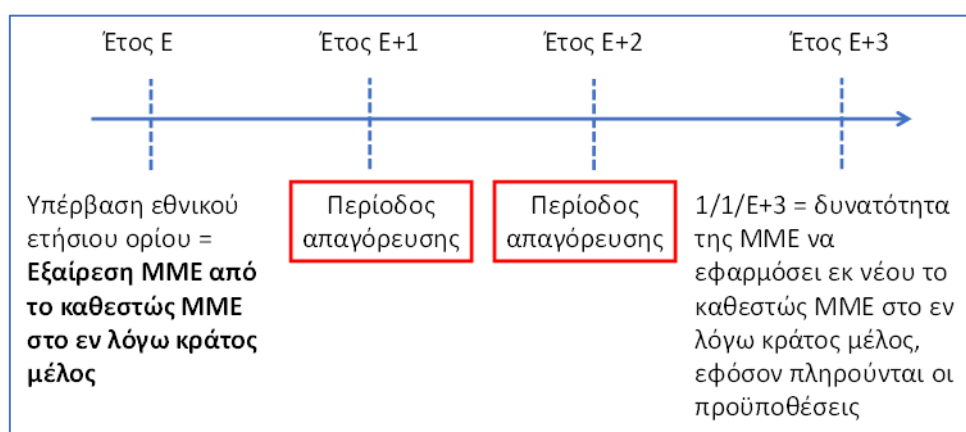
ΜΜΕ η οποία εξαιρείται από την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ σε ένα κράτος μέλος δεν θα έχει τη δυνατότητα να υπαχθεί εκ νέου στο καθεστώς για το εν λόγω κράτος μέλος για χρονικό διάστημα ενός ημερολογιακού έτους. Στην πράξη, η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να περιμένει μέχρι την 1η Ιανουαρίου E+2 για να υποβάλει

επικαιροποίηση της προηγούμενης κοινοποίησης προκειμένου να εφαρμόσει εκ νέου το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο εν λόγω κράτος μέλος.



Σχήμα 46: Περίοδος απαγόρευσης για χρονικό διάστημα ενός ημερολογιακού έτους

Τα κράτη μέλη μπορούν να εφαρμόζουν περίοδο απαγόρευσης δύο ημερολογιακών ετών σε περίπτωση που σημειώνεται υπέρβαση του εθνικού ετήσιου ορίου, αλλά όχι του ετήσιου ορίου εντός της Ένωσης.



Σχήμα 47: Περίοδος απαγόρευσης για χρονικό διάστημα δύο ημερολογιακών ετών

4.8.2.3. Παραδοχή διακοπής της οικονομικής δραστηριότητας

Σε περίπτωση που η μικρή επιχείρηση δεν συμμορφώνεται και δεν υποβάλλει τριμηνιαίες εκθέσεις, το ΚΜΕ θα λάβει τα αναγκαία μέτρα για να επαληθεύσει την κατάσταση είτε με τη μικρή επιχείρηση είτε με άλλα μέσα. Αν προκύψει ότι η οικονομική δραστηριότητα έχει διακοπεί και ότι η μικρή επιχείρηση δεν γνωστοποίησε την κατάστασή της στο ΚΜΕ ή ότι το ΚΜΕ μπορεί να υποθέσει ότι η οικονομική δραστηριότητα έχει διακοπεί, η μικρή επιχείρηση θα εξαιρεθεί από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και ο αριθμός «ΕΧ» που έχει λάβει θα απενεργοποιηθεί χωρίς καθυστέρηση.

Αν, κατά τη διάρκεια περιόδου 8 διαδοχικών ημερολογιακών τριμήνων δεν δηλωθούν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών σε ένα ή σε περισσότερα κράτη μέλη, η μικρή επιχείρηση —ελλείψει πληροφοριών περί του αντιθέτου— θεωρείται ότι έχει προβεί σε διακοπή της δραστηριότητάς της στο οικείο κράτος μέλος ή στα οικεία κράτη μέλη. Ο αριθμός «ΕΧ» που έχει λάβει δεν θα είναι πλέον έγκυρος στο εν λόγω κράτος μέλος ή στα εν λόγω κράτη μέλη. Αν οι παραδόσεις και οι παροχές δεν έχουν δηλωθεί για κανένα από τα κράτη μέλη απαλλαγής, ο αριθμός «ΕΧ» της μικρής επιχείρησης θα απενεργοποιηθεί.

4.8.2.4. Περίπτωση πτώχευσης

Σε περίπτωση πτώχευσης που τερματίζει άμεσα τις φορολογητέες δραστηριότητες της μικρής επιχείρησης, η μικρή επιχείρηση εξαιρείται από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ από τη χρονική στιγμή κατά την οποία κηρύσσεται η πτώχευση. Αν κατά τη διάρκεια της πτωχευτικής διαδικασίας συνεχίζονται οι φορολογητέες δραστηριότητες, το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ παύει να εφαρμόζεται μόνο με την υποβολή επικαιροποιημένης προηγούμενης κοινοποίησης⁽¹⁰⁵⁾. Στην περίπτωση αυτή, το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ παύει να εφαρμόζεται από την πρώτη ημέρα του επόμενου ημερολογιακού τριμήνου μετά την παραλαβή των πληροφοριών από τη μικρή επιχείρηση (ή τον εκπρόσωπό της) ή, σε περίπτωση που οι πληροφορίες αυτές παραλαμβάνονται κατά τον τελευταίο μήνα του ημερολογιακού τριμήνου, από την πρώτη ημέρα του δεύτερου μήνα του επόμενου ημερολογιακού τριμήνου.

4.9. Προσφυγές

Οι προσφυγές⁽¹⁰⁶⁾ αποτελούν εθνικό ζήτημα. Εναπόκειται σε κάθε κράτος μέλος να θεσπίσει τους δικούς του κανόνες και τις δικές του διαδικασίες. Για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ, μια μικρή επιχείρηση, στην οποία δεν επιτράπηκε η πρόσβαση στην απαλλαγή —ή εξαιρέθηκε από την εφαρμογή της— στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, θα πρέπει να υποβάλει την καταγγελία της στη νομική οντότητα που εξέδωσε τη διοικητική απόφαση. Πιο συγκεκριμένα, σε περίπτωση που η εν λόγω άρνηση ή εξαίρεση οφείλεται στο ότι η μικρή επιχείρηση υπερέβη το όριο κύκλου εργασιών εντός της Ένωσης, η προσφυγή πρέπει να ασκείται στο κράτος μέλος εγκατάστασής της. Αν, από την άλλη πλευρά, η άρνηση ή εξαίρεση οφείλεται στο ότι η μικρή επιχείρηση υπερέβη το εθνικό ή το ισχύον τομεακό όριο ή δεν πληρούσε τις

⁽¹⁰⁵⁾ Άρθρο 284 παράγραφος 4 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹⁰⁶⁾ Κατευθυντήριες γραμμές που προέκυψαν από την 121η συνεδρίαση της 21ης Οκτωβρίου 2022 — έγγραφο Α — taxud.c.1(2023)3139286 — 1055.

προϋποθέσεις απαλλαγής, η προσφυγή πρέπει να ασκείται στο οικείο κράτος μέλος απαλλαγής.

Για να έχουν οι μικρές επιχειρήσεις τη δυνατότητα να ενημερώνονται πού πρέπει να ασκήσουν προσφυγή, το κράτος μέλος εγκατάστασης θα πρέπει να λαμβάνει όλα τα αναγκαία μέτρα ώστε να διασφαλίζεται ότι, σε περίπτωση άρνησης πρόσβασης στην απαλλαγή ή εξαίρεσης από αυτή, η ενδιαφερόμενη μικρή επιχείρηση ενημερώνεται για τον λόγο που οδήγησε στη λήψη της συγκεκριμένης απόφασης, καθώς και για το κράτος μέλος στο οποίο θα μπορούσε να ασκηθεί προσφυγή κατά της εν λόγω άρνησης ή εξαίρεσης σύμφωνα με τις εθνικές διαδικασίες του συγκεκριμένου κράτους μέλους.

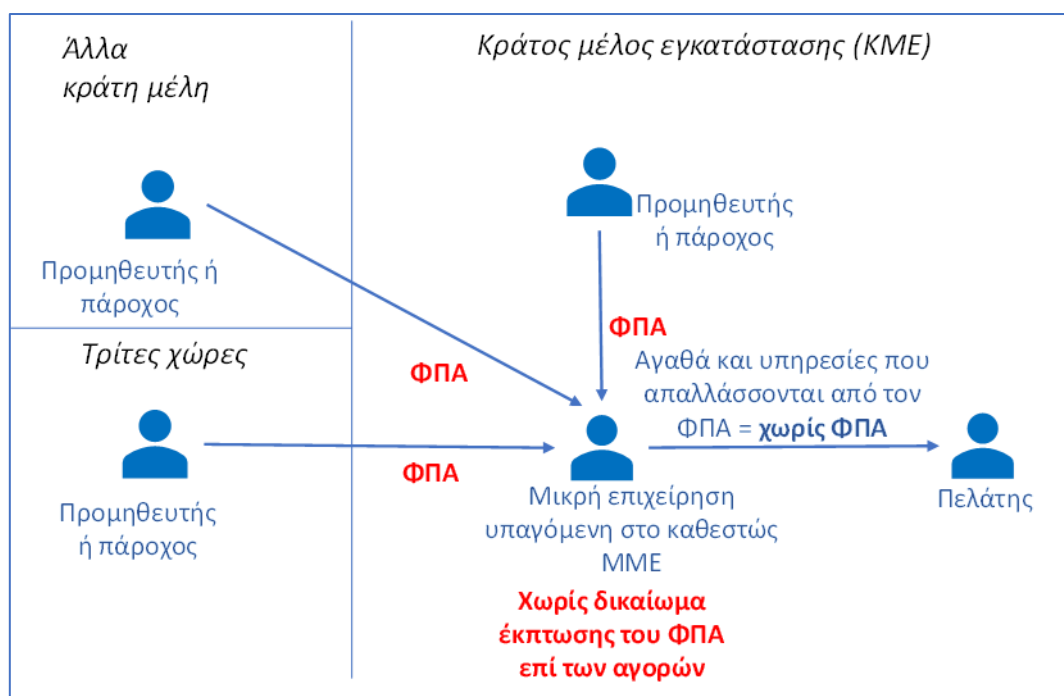
5. Έκπτωση του ΦΠΑ εισροών

Η παρούσα ενότητα είναι **κοινή για όλα τα επίπεδα**, είτε μια μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (εγχώριο), είτε μόνο σε άλλο ή σε άλλα κράτη μέλη (διασυνοριακό), είτε τόσο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της όσο και σε άλλο ή σε άλλα κράτη μέλη (διασυνοριακό).

Μια μικρή επιχείρηση, της οποίας οι παραδόσεις και οι παροχές απαλλάσσονται στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι αγορές που χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση των εν λόγω παραδόσεων και παροχών ⁽¹⁰⁷⁾ (βλ. σχήμα 2).

5.1. Εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ

Βάσει του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ, η μικρή επιχείρηση δεν έχει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ επί των αγορών που χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση των απαλλασσόμενων παραδόσεων αγαθών και/ή παροχών υπηρεσιών ⁽¹⁰⁸⁾.



Σχήμα 48: Εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ και δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ

⁽¹⁰⁷⁾ Άρθρο 289 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹⁰⁸⁾ Σύμφωνα με τα άρθρα 167 έως 171 και τα άρθρα 173 έως 177 της οδηγίας ΦΠΑ.

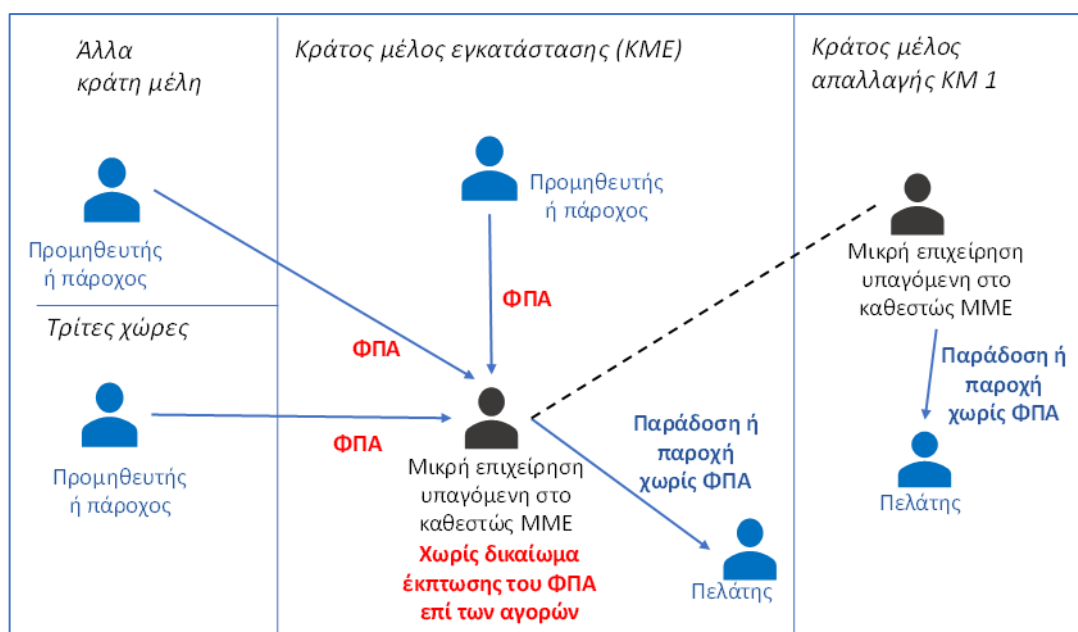
Σε περίπτωση που η μικρή επιχείρηση πραγματοποιεί και τις δύο πράξεις που καλύπτονται από το καθεστώς ΜΜΕ και εξαιρούνται από το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της ⁽¹⁰⁹⁾, θα πρέπει να συμβουλευτεί το κράτος μέλος εγκατάστασής της προκειμένου να ενημερωθεί σχετικά με τις πιθανές συνέπειες στο δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που διαθέτει, όπως για παράδειγμα την πιθανή εφαρμογή αναλογικού συντελεστή.

5.2. Διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ

Στην παρούσα ενότητα παρέχονται παραδείγματα σχετικά με την έκπτωση του ΦΠΑ μέσω διαφόρων σεναρίων.

Παράδειγμα 43

Μια ΜΜΕ εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ) και σε κάποιο άλλο κράτος μέλος: ΚΜ 1. Αγοράζει στο ΚΜΕ αγαθά και υπηρεσίες που θα χρησιμοποιηθούν για την πραγματοποίηση παραδόσεων και παροχών είτε στο κράτος μέλος εγκατάστασης, είτε στο ΚΜ 1, είτε τόσο στο ΚΜΕ όσο και στο ΚΜ 1.



Σχήμα 49: Διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο Α

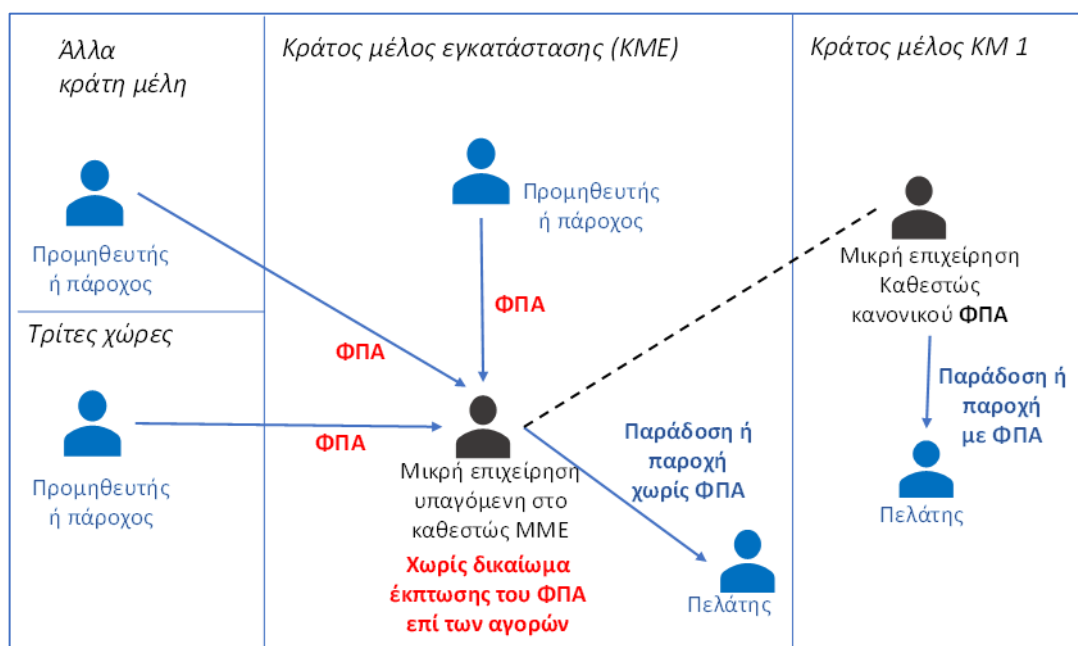
Στο σενάριο αυτό, η ΜΜΕ **δεν έχει δικαίωμα** έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών επί των αγορών αγαθών και υπηρεσιών που χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση απαλλασσόμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜΕ και/ή στο ΚΜ 1.

⁽¹⁰⁹⁾ Βλ. ενότητα 3.3.3 σχετικά με τις εξαιρούμενες πράξεις από το καθεστώς ΜΜΕ.

Παράδειγμα 44

Μια ΜΜΕ εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ). Ασκεί επίσης οικονομική δραστηριότητα στο ΚΜ 1, στο οποίο δεν εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ. Πράγματι, στο ΚΜ 1 η μικρή επιχείρηση είναι εγγεγραμμένη σε μητρώο ΦΠΑ, επιβάλλει τοπικό ΦΠΑ στους πελάτες της εκεί και υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ.

Η μικρή επιχείρηση αγοράζει στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ) αγαθά και υπηρεσίες που χρησιμοποιεί είτε για την πραγματοποίηση απαλλασσόμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜΕ, είτε φορολογούμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜ 1, είτε για την πραγματοποίηση παραδόσεων και παροχών που απαλλάσσονται στο ΚΜΕ και φορολογούνται στο ΚΜ 1 (μικτές δαπάνες).



Σχήμα 50: Καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο Β

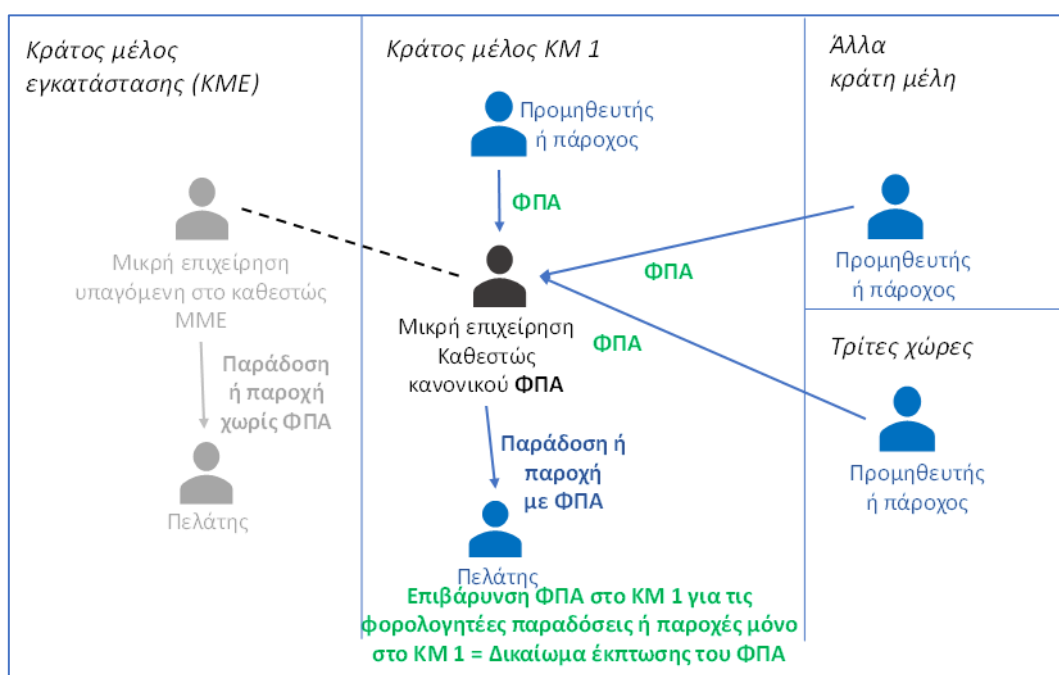
Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, η ΜΜΕ **δεν έχει δικαίωμα** έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών επί των αγορών αγαθών και υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν στο κράτος μέλος εγκατάστασής της ⁽¹¹⁰⁾.

⁽¹¹⁰⁾ ΔΕΕ, C-507/16, Entertainment Bulgaria System EOOD.

Παράδειγμα 45

Μια ΜΜΕ εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ). Ασκεί επίσης οικονομική δραστηριότητα στο ΚΜ 1, στο οποίο δεν εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ. Πράγματι, στο ΚΜ 1 η μικρή επιχείρηση είναι εγγεγραμμένη σε μητρώο ΦΠΑ, επιβάλλει τοπικό ΦΠΑ στους πελάτες της και υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ.

Η μικρή επιχείρηση αγοράζει στο ΚΜ 1 αγαθά και υπηρεσίες που χρησιμοποιεί για την πραγματοποίηση φορολογούμενων παραδόσεων και παροχών στην εν λόγω περιοχή δικαιοδοσίας.

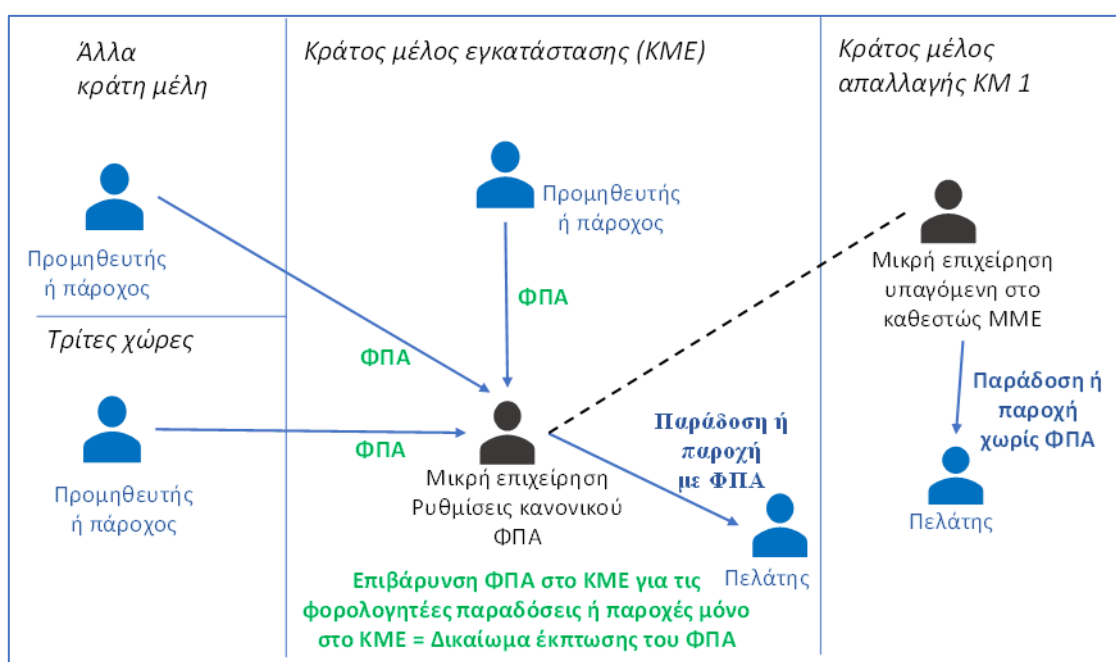


Σχήμα 51: Καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο Γ

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, η ΜΜΕ **έχει δικαίωμα** έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών επί αυτών των αγορών αγαθών και υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν στο ΚΜ 1.

Παράδειγμα 46

Μια ΜΜΕ εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ). Είναι εγγεγραμμένη σε μητρώο ΦΠΑ, επιβάλλει τοπικό ΦΠΑ στους πελάτες της εκεί και υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ. Η εν λόγω ΜΜΕ εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 1. Αγοράζει στο ΚΜΕ αγαθά και υπηρεσίες που θα χρησιμοποιήσει για την πραγματοποίηση φορολογούμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜΕ.

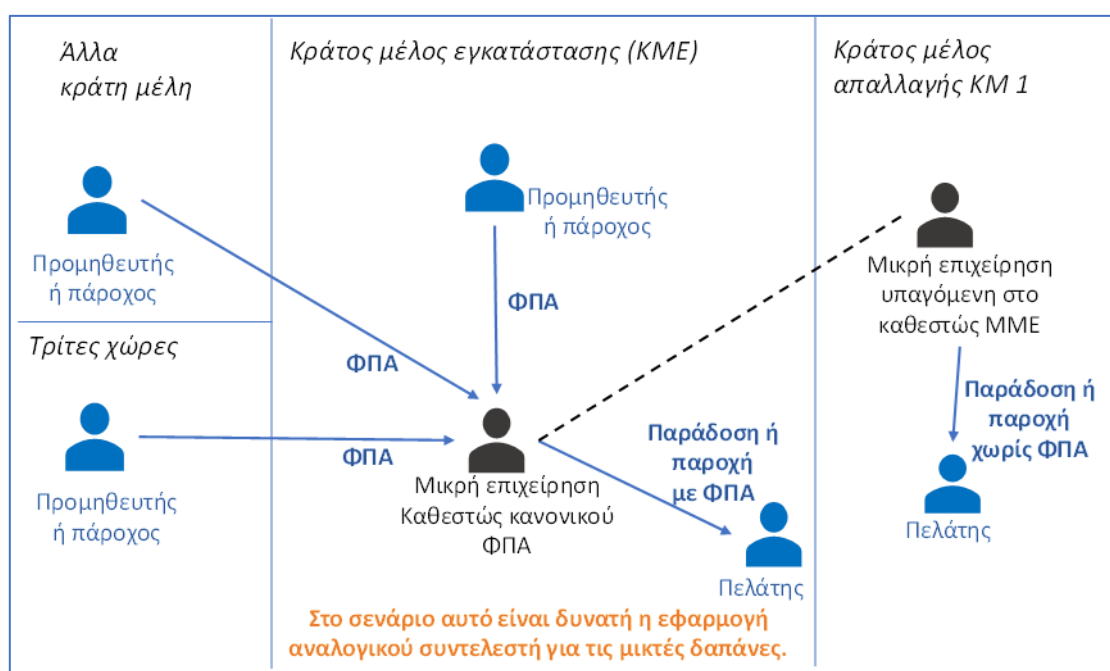


Σχήμα 52: Διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο Δ

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, η ΜΜΕ έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών επί των αγορών αγαθών και υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν στο ΚΜΕ και χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση φορολογούμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜΕ.

Παράδειγμα 47

Μια ΜΜΕ εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ). Είναι εγγεγραμμένη σε μητρώο ΦΠΑ, επιβάλλει τοπικό ΦΠΑ στους πελάτες της εκεί και υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ. Η εν λόγω ΜΜΕ εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 1. Αγοράζει στο ΚΜΕ υπηρεσίες τις οποίες θα χρησιμοποιήσει για την πραγματοποίηση τόσο φορολογούμενων παροχών στο ΚΜΕ όσο και απαλλασσόμενων παροχών στο ΚΜ 1 (μικτές δαπάνες).

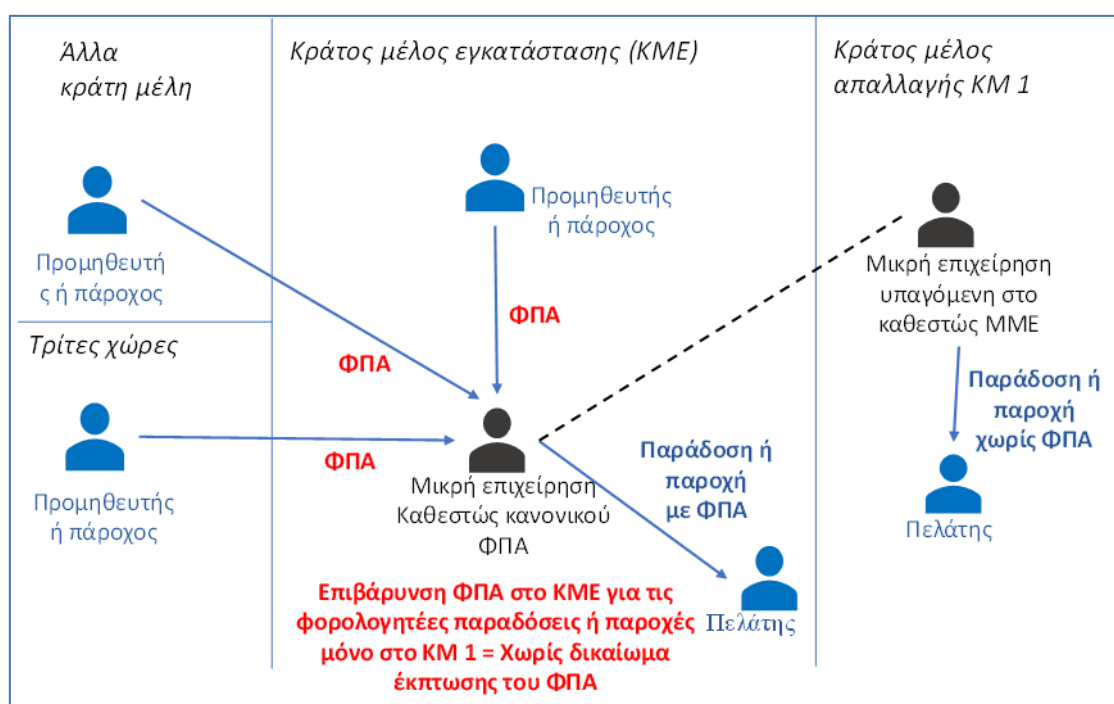


Σχήμα 53: Διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο Ε

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, η ΜΜΕ έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών επί των αγορών αγαθών και υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν στο ΚΜΕ και χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση φορολογούμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜΕ. Δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών επί των αγορών αγαθών και υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν στο ΚΜΕ και χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση απαλλασσόμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜ 1. Για τις μικτές δαπάνες, οι οποίες χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση τόσο φορολογούμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜΕ όσο και απαλλασσόμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜ 1, θα εφαρμοστεί αναλογικός συντελεστής. Αναλογικός συντελεστής σημαίνει ότι μόνο ένα μέρος του ΦΠΑ εισροών μπορεί να είναι εκπεστέο στο ΚΜΕ. Για περισσότερες πληροφορίες, η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να συμβουλευτεί τις φορολογικές αρχές του κράτους μέλους εγκατάστασής της.

Παράδειγμα 48

Μια ΜΜΕ εφαρμόζει το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ). Είναι εγγεγραμμένη σε μητρώο ΦΠΑ, επιβάλλει τοπικό ΦΠΑ στους πελάτες της εκεί και υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ. Η εν λόγω ΜΜΕ εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 1. Αγοράζει στο ΚΜΕ αγαθά και υπηρεσίες που θα χρησιμοποιήσει για την πραγματοποίηση απαλλασσόμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜ 1.



Σχήμα 54: Διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ και έκπτωση του ΦΠΑ — σενάριο ΣΤ

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, η ΜΜΕ **δεν έχει δικαίωμα** έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών επί των αγορών αγαθών και υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν στο ΚΜΕ και χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση απαλλασσόμενων παραδόσεων και παροχών στο ΚΜ 1.

6. Αλληλεπίδραση με το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ

Η παρούσα ενότητα είναι **κοινή για όλα τα επίπεδα**, είτε μια μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (εγχώριο), είτε μόνο σε άλλο ή σε άλλα κράτη μέλη (διασυνοριακό), είτε τόσο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της όσο και σε άλλο ή σε άλλα κράτη μέλη (διασυνοριακό).

Η απαλλαγή από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ εφαρμόζεται μόνο στις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών (πράξεις εκροών) που πραγματοποιούνται από μικρή επιχείρηση. Οι αγορές (πράξεις εισροών) που πραγματοποιούνται από μικρή επιχείρηση δεν καλύπτονται από το καθεστώς ΜΜΕ. Ως εκ τούτου, είναι δυνατόν να προκύψει περίπτωση στην οποία μια μικρή επιχείρηση, η οποία εφαρμόζει το καθεστώς ΜΜΕ στις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών της, μπορεί να εξακολουθεί να πρέπει να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις της όσον αφορά τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ για τις αγορές που πραγματοποιεί. Είναι επίσης δυνατόν να προκύψει περίπτωση στην οποία μια μικρή επιχείρηση πραγματοποιεί τόσο παραδόσεις και παροχές που εξαιρούνται από το καθεστώς ΜΜΕ όσο και κάποιες άλλες που καλύπτονται από το εν λόγω καθεστώς. Ενώ το καθεστώς ΜΜΕ θα εφαρμόζεται στις παραδόσεις και τις παροχές που καλύπτονται από το ειδικό καθεστώς, το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ θα εφαρμόζεται στις παραδόσεις και τις παροχές που εξαιρούνται από το ειδικό καθεστώς. Συνεπώς, το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ και το καθεστώς ΜΜΕ μπορούν να συνυπάρχουν στην ίδια περιοχή δικαιοδοσίας.

6.1. Πράξεις που ενεργοποιούν την εγγραφή σε μητρώο ΦΠΑ

Οι πράξεις που ενεργοποιούν την εγγραφή σε μητρώο ΦΠΑ και την υποχρέωση δήλωσης και καταβολής ΦΠΑ είναι οι ακόλουθες:

- ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που υπόκειται σε ΦΠΑ·
 - εισαγωγή αγαθών·
-

- αγορές υπηρεσιών για τις οποίες η μικρή επιχείρηση είναι υπόχρεη για την καταβολή ΦΠΑ (αντιστροφή της επιβάρυνσης) ⁽¹¹¹⁾·
- παροχές υπηρεσιών στο έδαφος άλλου κράτους μέλους για τις οποίες ο ΦΠΑ οφείλεται αποκλειστικά από τον λήπτη των υπηρεσιών (μολονότι ενδέχεται να μην υπάρχει ΦΠΑ για να καταβληθεί).

Παράδειγμα 49

Μια μικρή επιχείρηση είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ) και παραδίδει αγαθά σε καταναλωτές που βρίσκονται αποκλειστικά εκεί. Εφαρμόζει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ. Για την πραγματοποίηση των παραδόσεων αυτών, η μικρή επιχείρηση αγοράζει αγαθά και υπηρεσίες από προμηθευτές και παρόχους που είναι εγκατεστημένοι στο ΚΜΕ, καθώς και από προμηθευτές και παρόχους που είναι εγκατεστημένοι σε άλλα κράτη μέλη.

Πράξεις που καλύπτονται από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ

Οι παραδόσεις των αγαθών της σε καταναλωτές που βρίσκονται στο ΚΜΕ καλύπτονται από το καθεστώς ΜΜΕ και απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ ⁽¹¹²⁾. Πρόκειται για πράξεις εκροών.

Πράξεις που καλύπτονται από το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ

Οι αγορές αγαθών από προμηθευτές που είναι εγκατεστημένοι σε άλλα κράτη μέλη (ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών) και οι αγορές υπηρεσιών από παρόχους που είναι εγκατεστημένοι σε άλλα κράτη μέλη καλύπτονται από το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ διότι αποτελούν πράξεις εισροών. Για τις αγορές αυτές, υπόχρεος για τη δήλωση και την καταβολή του ΦΠΑ είναι η μικρή επιχείρηση μέσω της εφαρμογής του μηχανισμού αντιστροφής της επιβάρυνσης. Επομένως, η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να είναι εγγεγραμμένη σε μητρώο ΦΠΑ και να δηλώσει και να καταβάλει τον ΦΠΑ για τις εν λόγω αγορές στο ΚΜΕ.

Δεδομένου ότι οι παραδόσεις αγαθών απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, η μικρή επιχείρηση δεν θα έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών επί των αγορών της.

⁽¹¹¹⁾ Άρθρο 196 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹¹²⁾ Άρθρο 284 της οδηγίας ΦΠΑ.

Παράδειγμα 50

Μια μικρή επιχείρηση είναι εγκατεστημένη στο ΚΜΕ στο οποίο καλύπτεται από το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ. Έχει λάβει αριθμό «ΕΧ» επειδή εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο κράτος μέλος 1 (ΚΜ 1) και στο κράτος μέλος 2 (ΚΜ 2). Πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών σε τελικούς καταναλωτές που βρίσκονται στο ΚΜ 1. Για την πραγματοποίηση των παραδόσεων αυτών, αγοράζει ορισμένες υπηρεσίες στο ΚΜ 1 από πάροχο ο οποίος είναι εγγεγραμμένος σε μητρώο στο ΚΜ 1, αλλά δεν είναι εγκατεστημένος σε αυτό.

Πράξεις που καλύπτονται από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ

Οι τοπικές παραδόσεις και παροχές σε τελικούς καταναλωτές που βρίσκονται στο ΚΜ 1 απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ⁽¹¹³⁾, δεδομένου ότι καλύπτονται από το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ.

Πράξεις που καλύπτονται από το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ

Οι παραδόσεις και οι παροχές που πραγματοποιούνται στο ΚΜΕ καλύπτονται από το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ. Η μικρή επιχείρηση πρέπει να είναι εγγεγραμμένη σε μητρώο ΦΠΑ στο ΚΜΕ για τη δήλωση και την καταβολή του ΦΠΑ επί των παραδόσεων που πραγματοποιούνται εκεί.

Οι τοπικές αγορές υπηρεσιών από παρόχους οι οποίοι είναι εγγεγραμμένοι στα οικεία μητρώα του ΚΜ 1, αλλά δεν είναι εγκατεστημένοι σε αυτό, καλύπτονται από το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ. Η μικρή επιχείρηση πρέπει να είναι εγγεγραμμένη σε μητρώο ΦΠΑ⁽¹¹⁴⁾ στο ΚΜ 1 για να μπορεί να δηλώσει τις τοπικές αγορές και να αποδώσει τον ΦΠΑ⁽¹¹⁵⁾ επί των αγορών αυτών βάσει του μηχανισμού αντιστροφής της επιβάρυνσης. Δεδομένου ότι η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 1, δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών επί των αγορών της⁽¹¹⁶⁾ (βλ. παράδειγμα 45).

Δεδομένου ότι το καθεστώς ΜΜΕ είναι προαιρετικό, εναπόκειται στη μικρή επιχείρηση να εξετάσει ποιο καθεστώς είναι καταλληλότερο για την οικονομική της δραστηριότητα: το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ ή το καθεστώς ΜΜΕ.

⁽¹¹³⁾ Άρθρο 284 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹¹⁴⁾ Άρθρο 214 παράγραφος 1 στοιχείο δ) της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹¹⁵⁾ Άρθρο 196 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹¹⁶⁾ Άρθρο 289 της οδηγίας ΦΠΑ.

6.2. Εξαιρούμενες πράξεις από το καθεστώς ΜΜΕ

Όπως περιγράφεται αναλυτικά στην ενότητα 3.3.3, ορισμένες πράξεις εξαιρούνται από την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ:

- παραδόσεις που πραγματοποιούνται σε ευκαιριακή βάση ⁽¹¹⁷⁾.
- παραδόσεις καινούριων μεταφορικών μέσων που πραγματοποιούνται από ένα κράτος μέλος σε κάποιο άλλο ⁽¹¹⁸⁾.
- άλλες πράξεις που τα κράτη μέλη επιλέγουν να εξαιρέσουν από την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ ⁽¹¹⁹⁾.

Σε περίπτωση που μια μικρή επιχείρηση πραγματοποιεί τόσο πράξεις που εξαιρούνται από το καθεστώς ΜΜΕ όσο και πράξεις που καλύπτονται από το ειδικό καθεστώς, θα επιτρέπεται στη μικρή επιχείρηση (εφόσον πληροί τις σχετικές προϋποθέσεις) να απαλλάσσει από τον ΦΠΑ τις παραδόσεις και τις παροχές που καλύπτονται από το καθεστώς ΜΜΕ, ενώ θα υποχρεούται παράλληλα να είναι εγγεγραμμένη σε μητρώο ΦΠΑ και να δηλώνει (και να καταβάλλει τον σχετικό ΦΠΑ για) τις πράξεις που εξαιρούνται από το καθεστώς ΜΜΕ.

⁽¹¹⁷⁾ Παραδόσεις και παροχές που εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 12 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹¹⁸⁾ Παραδόσεις που πραγματοποιούνται σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που καθορίζονται στο άρθρο 138 παράγραφος 1 και στο άρθρο 138 παράγραφος 2 στοιχείο α) της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹¹⁹⁾ Άρθρο 283 παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ.

7. Αλληλεπίδραση με άλλα ειδικά καθεστώτα

Η παρούσα ενότητα είναι **κοινή για όλα τα επίπεδα**, είτε μια μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ μόνο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (εγχώριο), είτε μόνο σε άλλο ή σε άλλα κράτη μέλη (διασυνοριακό), είτε τόσο στο κράτος μέλος εγκατάστασής της όσο και σε άλλο ή σε άλλα κράτη μέλη (διασυνοριακό).

7.1. Αλληλεπίδραση μεταξύ του καθεστώτος ΜΜΕ και του καθεστώτος μονοαπευθυντικής θυρίδας (OSS)

Η μονοαπευθυντική θυρίδα (OSS) είναι ένα ηλεκτρονικό σύστημα, το οποίο επιτρέπει στους υποκειμένους στον φόρο, όπως οι μικρές επιχειρήσεις, να δηλώνουν και να καταβάλλουν τον οφειλόμενο ΦΠΑ σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ σε ένα μόνο κράτος μέλος: το κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας.

Η OSS καλύπτει τις ακόλουθες παραδόσεις και παροχές:

- ενδοκοινοτικές παροχές υπηρεσιών σε τελικούς καταναλωτές της ΕΕ (συμπεριλαμβανομένων των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών)·
- ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών σε τελικούς καταναλωτές·
- εγχώριες παραδόσεις αγαθών σε τελικούς καταναλωτές της ΕΕ που πραγματοποιούνται από θεωρούμενο προμηθευτή ⁽¹²⁰⁾.

7.1.1. Καθεστώς ΜΜΕ και ενωσιακό καθεστώς OSS: πιθανή συνύπαρξη

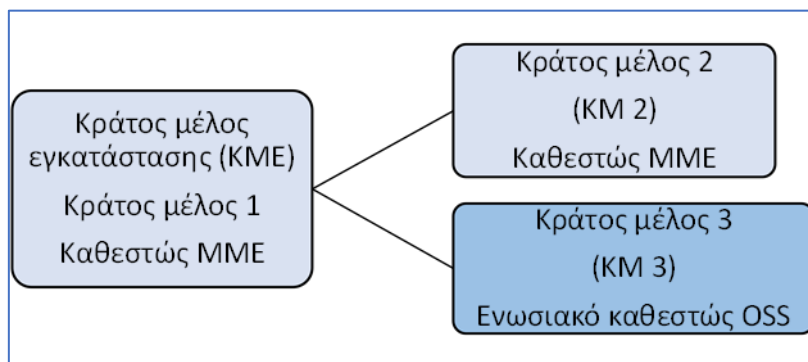
Το καθεστώς ΜΜΕ και το ενωσιακό καθεστώς OSS μπορούν να συνυπάρχουν. Μια μικρή επιχείρηση που πληροί τις απαιτήσεις έχει τη δυνατότητα να απαλλάσσει από τον ΦΠΑ, στο πλαίσιο του καθεστώτος ΜΜΕ, τις παραδόσεις και τις παροχές της που

⁽¹²⁰⁾ Άρθρο 14α παράγραφος 2 της οδηγίας ΦΠΑ.

πραγματοποιούνται στο κράτος μέλος εγκατάστασής της ⁽¹²¹⁾ και/ή σε άλλα κράτη μέλη απαλλαγής και να είναι συγχρόνως εγγεγραμμένη στο ενωσιακό καθεστώς OSS και να δηλώνει τις παραδόσεις και τις παροχές που πραγματοποιούνται στα κράτη μέλη στα οποία η μικρή επιχείρηση δεν εφαρμόζει το καθεστώς MME, όπως απεικονίζεται κατωτέρω. Ωστόσο, δεν είναι δυνατόν να εφαρμόζονται συγχρόνως το καθεστώς MME και το ενωσιακό καθεστώς OSS στην ίδια περιοχή δικαιοδοσίας.

Παράδειγμα 51

Μια μικρή επιχείρηση ασκεί οικονομικές δραστηριότητες στο κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜΕ, κράτος μέλος 1), στο κράτος μέλος 2 (ΚΜ 2) και στο κράτος μέλος 3 (ΚΜ 3). Δεν ασκεί καμία οικονομική δραστηριότητα σε άλλα κράτη μέλη. Εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς MME στο ΚΜΕ και στο ΚΜ 2, αλλά όχι στο ΚΜ 3.



Σχήμα 55: Καθεστώτα MME και OSS

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, η μικρή επιχείρηση μπορεί να εφαρμόζει το ενωσιακό καθεστώς OSS για το κράτος μέλος 3 προκειμένου να δηλώνει και να καταβάλλει τον ΦΠΑ επί των παραδόσεων και των παροχών που πραγματοποιούνται στο ΚΜ 3, δεδομένου ότι δεν εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς MME στο εν λόγω κράτος μέλος. Η δήλωση OSS θα πρέπει να υποβάλλεται στο ΚΜΕ και θα πρέπει να καλύπτει μόνο τις παραδόσεις και τις παροχές που πραγματοποιούνται στο ΚΜ 3.

Η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς MME στο ΚΜ 1 και στο ΚΜ 2, οπότε οι παραδόσεις και οι παροχές στα δύο αυτά κράτη μέλη απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ. Η μικρή επιχείρηση πρέπει να υποβάλει στο ΚΜΕ τριμηνιαία έκθεση, η οποία θα καλύπτει τον κύκλο εργασιών της και στα 27 κράτη μέλη, συμπεριλαμβανομένου του ΚΜ 3. Για τα κράτη μέλη στα οποία η μικρή επιχείρηση δεν ασκεί καμία οικονομική δραστηριότητα, ο κύκλος εργασιών που πρέπει να δηλωθεί είναι μηδενικός «0».

⁽¹²¹⁾ Το κράτος μέλος εγκατάστασης είναι το κράτος μέλος στο οποίο η μικρή επιχείρηση έχει την έδρα της οικονομικής της δραστηριότητας.

7.1.2. Εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε καταναλωτές: τόπος παράδοσης και παροχής

Ο τόπος παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών καθορίζει το κράτος μέλος στο οποίο η μικρή επιχείρηση θα πρέπει να δηλώνει τις παραδόσεις και τις παροχές. Στην περίπτωση εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών και τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε καταναλωτές, ο γενικός τόπος παράδοσης και παροχής βρίσκεται στον τόπο προορισμού, δηλαδή στο κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται ο τελικός καταναλωτής. Ωστόσο, ο τόπος παράδοσης και παροχής θα μπορούσε να είναι το κράτος μέλος εγκατάστασης του προμηθευτή ή του παρόχου, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις ⁽¹²²⁾:

- 1) ο προμηθευτής ή ο πάροχος είναι εγκατεστημένος σε ένα μόνο κράτος μέλος (δηλαδή δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση σε άλλο κράτος μέλος)· και
- 2) ο ετήσιος κύκλος εργασιών των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών και τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών δεν υπερβαίνει το ποσό των 10 000 EUR, τόσο κατά το τρέχον ημερολογιακό έτος όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος· και
- 3) ο προμηθευτής ή ο πάροχος δεν είναι εγγεγραμμένος στην OSS ούτε έχει επιλέξει φορολόγηση στον τόπο προορισμού.

Με τον πίνακα που ακολουθεί επιδιώκεται η παροχή πρακτικών πληροφοριών — μέσω παραδειγμάτων— σχετικά με τον τόπο παράδοσης και παροχής των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών και τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται προς τους καταναλωτές.

Σενάρια	Φορολόγηση στο κράτος μέλος εγκατάστασης ⁽¹²³⁾ (KM 1)	Φορολόγηση στον τόπο προορισμού (KM 2)
<p>Σενάριο 1:</p> <p>Μια μικρή επιχείρηση είναι εγκατεστημένη στο κράτος μέλος 1 (KM 1) και πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και παροχές τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και</p>	Ναι	Όχι

⁽¹²²⁾ Άρθρο 59γ της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹²³⁾ Άρθρο 59γ της οδηγίας ΦΠΑ.

<p>ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε καταναλωτές που βρίσκονται στο κράτος μέλος 2 (KM 2). Ο κύκλος εργασιών της δεν υπερβαίνει το ποσό των 10 000 EUR και δεν είναι εγγεγραμμένη στην OSS ούτε έχει επιλέξει φορολόγηση στον τόπο προορισμού.</p> <p>Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, οι παραδόσεις και οι παροχές σε καταναλωτές στο KM 2 πραγματοποιούνται στο KM 1 (κράτος μέλος εγκατάστασης της μικρής επιχείρησης). Αν η μικρή επιχείρηση εφαρμόσει το καθεστώς MME στο KM 1, όλες αυτές οι παραδόσεις και παροχές απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ και θα πρέπει να περιλαμβάνονται στον ετήσιο κύκλο εργασιών της MME για το KM 1.</p>		
<p>Σενάριο 2:</p> <p>Μια μικρή επιχείρηση είναι εγκατεστημένη στο KM 1 και πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και παροχές τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε καταναλωτές που βρίσκονται στο KM 2. Ο κύκλος εργασιών της υπερβαίνει το ποσό των 10 000 EUR και δεν είναι εγγεγραμμένη στην OSS.</p> <p>Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, οι παραδόσεις και οι παροχές σε καταναλωτές που βρίσκονται στο KM 2 πραγματοποιούνται στο KM 2 (τόπος προορισμού). Αν η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς MME στο KM 2, όλες αυτές οι παραδόσεις και παροχές θα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ και θα πρέπει να περιλαμβάνονται στον ετήσιο κύκλο εργασιών της MME για το KM 2 στις τριμηνιαίες εκθέσεις που πρέπει να υποβάλλονται στο KM 1.</p> <p>Αν η MME δεν εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς MME στο KM 2, οι παροχές και οι παραδόσεις θα φορολογούνται και θα δηλώνονται στην εθνική δήλωση ΦΠΑ στο KM 2 σύμφωνα με τους κανόνες του καθεστώτος κανονικού ΦΠΑ, δεδομένου ότι η MME δεν είναι εγγεγραμμένη στην OSS.</p>	<p>Όχι</p>	<p>Ναι</p>

<p>Σενάριο 3:</p> <p>Μια μικρή επιχείρηση είναι εγκατεστημένη στο ΚΜ 1 και πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και παροχές τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε καταναλωτές που βρίσκονται στο ΚΜ 2. Ο κύκλος εργασιών της δεν υπερβαίνει το ποσό των 10 000 EUR, αλλά είναι εγγεγραμμένη στην OSS.</p> <p>Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, οι ανωτέρω παραδόσεις και παροχές πραγματοποιούνται στο ΚΜ 2 (τόπος προορισμού). Δεδομένου ότι η μικρή επιχείρηση είναι εγγεγραμμένη στην OSS, οι παραδόσεις και οι παροχές που πραγματοποιούνται στο ΚΜ 2 θα πρέπει να δηλώνονται στη δήλωση OSS.</p> <p>Αν η μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς MME στο ΚΜ 2, το καθεστώς OSS παύει πλέον να εφαρμόζεται για το ΚΜ 2. Στο πλαίσιο του καθεστώτος MME, οι παραδόσεις και οι παροχές που πραγματοποιούνται στο ΚΜ 2 θα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ και θα πρέπει να περιλαμβάνονται στον κύκλο εργασιών για το ΚΜ 2 στις τριμηνιαίες εκθέσεις της MME.</p>	Όχι	Ναι
<p>Σενάριο 4:</p> <p>Μια μικρή επιχείρηση είναι εγκατεστημένη στο ΚΜ 1 και πραγματοποιεί εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και παροχές τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε καταναλωτές που βρίσκονται στο ΚΜ 2. Ο κύκλος εργασιών της δεν υπερβαίνει το ποσό των 10 000 EUR, αλλά έχει επιλέξει τη φορολόγηση στον τόπο προορισμού.</p> <p>Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, οι ανωτέρω παραδόσεις και παροχές πραγματοποιούνται στο ΚΜ 2. Αν η μικρή επιχείρηση εφαρμόζει το διασυνοριακό καθεστώς MME στο ΚΜ 2, οι παραδόσεις και οι παροχές θα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ και θα πρέπει να περιλαμβάνονται</p>	Όχι	Ναι

<p>στον κύκλο εργασιών για το ΚΜ 2 στις τριμηνιαίες εκθέσεις της ΜΜΕ. Αν η μικρή επιχείρηση επιθυμεί, αντ' αυτού, να εφαρμόσει το καθεστώς OSS, οι παραδόσεις και οι παροχές δεν θα μπορούν να είναι απαλλαγμένες από τον ΦΠΑ και θα πρέπει να δηλώνονται στη δήλωση OSS που πρέπει να υποβάλλεται στο ΚΜ 1.</p>		
--	--	--

Σχήμα 56: Εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και παροχές τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών σε τελικούς καταναλωτές

7.1.3. Καθεστώς ΜΜΕ και ενωσιακό καθεστώς OSS: σενάρια

Σενάριο 1:

Μια μικρή επιχείρηση έχει την έδρα της στο ΚΜ 1. Πραγματοποιεί πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε τελικούς καταναλωτές στο ΚΜ 1 και στο ΚΜ 2, **στα οποία έχει μόνιμη εγκατάσταση**. Παρέχει επίσης υπηρεσίες εκτύπωσης σε πελάτη που είναι εγκατεστημένος στο ΚΜ 1.

Κατά το έτος Ε, ο ετήσιος κύκλος εργασιών της από τις εγχώριες πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων ανέρχεται σε 15 000 EUR στο ΚΜ 1. Ο ετήσιος κύκλος εργασιών της από τις εξ αποστάσεως πωλήσεις και παροχές ηλεκτρονικών υπηρεσιών ανέρχεται σε 9 500 EUR στο ΚΜ 2. Ο κύκλος εργασιών της από τις υπηρεσίες εκτύπωσης ανέρχεται σε 20 000 EUR το έτος Ε και σε 40 000 EUR το έτος Ε-1. Το ετήσιο όριο για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ είναι 85 000 EUR στο ΚΜ 1 και 70 000 EUR στο ΚΜ 2.

- 1) *Ποιος είναι ο τόπος στον οποίο πραγματοποιούνται οι εν λόγω παραδόσεις και παροχές;*

Οι πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε καταναλωτές στο ΚΜ 1, καθώς και οι υπηρεσίες εκτύπωσης στον πελάτη που είναι εγκατεστημένος στο ΚΜ 1, πραγματοποιούνται στο ΚΜ 1.

Δεδομένου ότι η μικρή επιχείρηση έχει μόνιμη εγκατάσταση σε κάποιο άλλο κράτος μέλος (ΚΜ 2) εκτός από το κράτος μέλος εγκατάστασής της (ΚΜ 1), δεν είναι δυνατή η εφαρμογή της διάταξης του άρθρου 59γ (φορολόγηση στο κράτος μέλος εγκατάστασης) στις πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων που πραγματοποιούνται σε καταναλωτές στο ΚΜ 2. Επομένως, οι εν λόγω παραδόσεις πραγματοποιούνται στο ΚΜ 2.

2) *Είναι δυνατή η χρήση του καθεστώτος OSS;*

Ναι, η χρήση του καθεστώτος OSS είναι δυνατή **μόνο** για τη δήλωση των πωλήσεων βιβλίων σε καταναλωτές στο ΚΜ 2 (εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών). Οι πωλήσεις ηλεκτρονικών βιβλίων σε καταναλωτές στο ΚΜ 2 (ηλεκτρονικές υπηρεσίες) θα πρέπει να δηλώνονται στην εθνική δήλωση ΦΠΑ στο ΚΜ 2 λόγω της μόνιμης εγκατάστασης στο εν λόγω κράτος μέλος ⁽¹²⁴⁾.

Το καθεστώς OSS δεν εφαρμόζεται ούτε στις παραδόσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε τελικούς καταναλωτές στο ΚΜ 1 ούτε στις υπηρεσίες εκτύπωσης που παρέχονται σε πελάτες που είναι εγκατεστημένοι στο ΚΜ 1. Οι παραδόσεις αυτές πρέπει να περιλαμβάνονται στην εθνική δήλωση ΦΠΑ στο ΚΜ 1.

3) *Μπορεί η μικρή επιχείρηση να εφαρμόσει το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ;*

Εφόσον η μικρή επιχείρηση πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ στο ΚΜ 1, μπορεί να εφαρμόσει το εγχώριο καθεστώς στο εν λόγω κράτος μέλος.

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, τόσο οι παραδόσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων στους καταναλωτές που βρίσκονται στο ΚΜ 1 όσο και οι υπηρεσίες εκτύπωσης σε πελάτες που είναι εγκατεστημένοι στο ΚΜ 1 θα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ. Οι σχετικές υποχρεώσεις υποβολής εκθέσεων (αν υπάρχουν) θα εξαρτηθούν από τους κανόνες που ισχύουν στο ΚΜ 1 (βλ. διαδικτυακή πύλη για τις ΜΜΕ).

Οι παραδόσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε καταναλωτές στο ΚΜ 2 δεν θα καλύπτονται από το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ, δεδομένου ότι ο τόπος παράδοσης βρίσκεται στο ΚΜ 2.

4) *Μπορεί η μικρή επιχείρηση να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ μόνο στο ΚΜ 2;*

Η μικρή επιχείρηση θα μπορούσε να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 2 μόνο αν πληροί τις προϋποθέσεις (βλ. ενότητα 4) και εφόσον διαγράψει τη μόνιμη εγκατάστασή της στο ΚΜ 2 από το μητρώο ΦΠΑ.

Εφόσον η μικρή επιχείρηση πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή του διασυνοριακού καθεστώτος ΜΜΕ στο ΚΜ 2, οι παραδόσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων στους καταναλωτές που βρίσκονται στο ΚΜ 2 θα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ. Όλες οι παραδόσεις και οι παροχές που πραγματοποιούνται και στα 27 κράτη μέλη θα πρέπει να δηλώνονται στις τριμηνιαίες εκθέσεις της ΜΜΕ που πρέπει να υποβάλλονται στο ΚΜ 1.

⁽¹²⁴⁾ Άρθρο 369β στοιχείο γ) της οδηγίας ΦΠΑ.

Αν η μικρή επιχείρηση επιθυμεί να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 2, δεν θα είναι δυνατή η εφαρμογή του καθεστώτος ΟSS για το ΚΜ 2. Δεδομένου ότι οι παραδόσεις και οι παροχές στο ΚΜ 2 απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ, οι εν λόγω παραδόσεις και παροχές δεν θα πρέπει να δηλώνονται στη δήλωση ΟSS.

Οι πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε καταναλωτές στο ΚΜ 1, καθώς και οι υπηρεσίες εκτύπωσης σε πελάτες στο ΚΜ 1, θα φορολογούνται σύμφωνα με το καθεστώς κανονικού ΦΠΑ και θα δηλώνονται στην εθνική δήλωση ΦΠΑ στο ΚΜ 1.

5) Μπορεί η ΜΜΕ να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 1 και στο ΚΜ 2;

Η μικρή επιχείρηση θα μπορούσε να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 1 και στο ΚΜ 2 μόνο αν πληροί τις προϋποθέσεις (βλ. ενότητα 4) και εφόσον διαγράψει τη μόνιμη εγκατάστασή της στο ΚΜ 2 από το μητρώο ΦΠΑ.

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, όλες οι παραδόσεις και παροχές στο ΚΜ 1 και στο ΚΜ 2 θα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ. Οι παραδόσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε καταναλωτές στο ΚΜ 1, καθώς και οι υπηρεσίες εκτύπωσης στον πελάτη που είναι εγκατεστημένος στο ΚΜ 1, θα πρέπει να περιλαμβάνονται στον κύκλο εργασιών για το ΚΜ 1 στην τριμηνιαία έκθεση της ΜΜΕ.

Οι παραδόσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων στους καταναλωτές στο ΚΜ 2 θα πρέπει να περιλαμβάνονται στον κύκλο εργασιών για το ΚΜ 2.

Αν η μικρή επιχείρηση επιλέξει να εφαρμόσει το καθεστώς ΜΜΕ, δεν θα είναι δυνατή η εφαρμογή του καθεστώτος ΟSS για το ΚΜ 2. Δεδομένου ότι οι παραδόσεις και οι παροχές στο ΚΜ 2 απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ, οι εν λόγω παραδόσεις και παροχές δεν θα πρέπει να δηλώνονται στη δήλωση ΟSS.

Σενάριο 2:

Μια μικρή επιχείρηση έχει την έδρα της στο ΚΜ 1. Πραγματοποιεί πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε τελικούς καταναλωτές στο ΚΜ 1 και στο ΚΜ 2, **στα οποία δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση**. Παρέχει επίσης υπηρεσίες εκτύπωσης σε πελάτη που είναι εγκατεστημένος στο ΚΜ 1.

Κατά το έτος Ε, ο ετήσιος κύκλος εργασιών της από τις εγχώριες πωλήσεις και παροχές ηλεκτρονικών υπηρεσιών ανέρχεται σε 15 000 EUR στο ΚΜ 1. Ο ετήσιος κύκλος εργασιών της από τις εξ αποστάσεως πωλήσεις και παροχές ηλεκτρονικών υπηρεσιών ανέρχεται σε 9 500 EUR στο ΚΜ 2. Ο κύκλος εργασιών της από τις υπηρεσίες εκτύπωσης ανέρχεται σε 20 000 EUR το έτος Ε και σε 40 000 EUR το έτος Ε–

1. Το ετήσιο όριο για την εφαρμογή του καθεστώτος MME είναι 85 000 EUR στο KM 1 και 70 000 EUR στο KM 2.

1) *Ποιος είναι ο τόπος στον οποίο πραγματοποιούνται οι εν λόγω παραδόσεις και παροχές;*

Οι πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε καταναλωτές στο KM 1, καθώς και οι υπηρεσίες εκτύπωσης στον πελάτη που είναι εγκατεστημένος στο KM 1, πραγματοποιούνται στο KM 1.

Δεδομένου ότι η μικρή επιχείρηση δεν έχει μόνιμη εγκατάσταση σε κάποιο άλλο κράτος μέλος (KM 2) εκτός από το κράτος μέλος εγκατάστασής της (KM 1), στις πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων που πραγματοποιούνται σε καταναλωτές στο KM 2 εφαρμόζεται η διάταξη του άρθρου 59γ (φορολόγηση στο κράτος μέλος εγκατάστασης) της οδηγίας ΦΠΑ. Επομένως, οι εν λόγω παραδόσεις και παροχές θα μπορούσαν να πραγματοποιούνται στο KM 1 (βλ. σχήμα 56 σενάριο 1).

2) *Είναι δυνατή η χρήση του καθεστώτος OSS;*

Αν εφαρμόζεται το άρθρο 59γ της οδηγίας ΦΠΑ, ο τόπος παράδοσης των βιβλίων και των ηλεκτρονικών βιβλίων που πωλούνται σε καταναλωτές στο KM 2 θα είναι το KM 1 (κράτος μέλος εγκατάστασης). Το KM 1 θα είναι επίσης ο τόπος παράδοσης για τις πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων που πραγματοποιούνται σε καταναλωτές στο KM 1, καθώς και ο τόπος παροχής για υπηρεσίες εκτύπωσης που παρέχονται στον πελάτη που είναι εγκατεστημένος στο KM 1.

Σύμφωνα με το σενάριο αυτό, δεν είναι δυνατή η εφαρμογή του καθεστώτος OSS. Όλες αυτές οι παραδόσεις και παροχές θα πρέπει να δηλώνονται στην εθνική δήλωση ΦΠΑ στο KM 1.

Αν η μικρή επιχείρηση επιλέξει τη φορολόγηση στον τόπο προορισμού (σχήμα 56 σενάριο 4), οι πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε καταναλωτές στο KM 2 θα πραγματοποιούνται στο KM 2. Για τις εν λόγω παραδόσεις θα μπορούσε να εφαρμοστεί το καθεστώς OSS. Οι παραδόσεις αυτές θα πρέπει να δηλώνονται στη δήλωση OSS που πρέπει να υποβάλλεται στο KM 1.

Τόσο οι πωλήσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε καταναλωτές στο KM 1 όσο και οι υπηρεσίες εκτύπωσης στον πελάτη στο KM 1 θα εξακολουθούν να πραγματοποιούνται στο KM 1 και θα πρέπει να δηλώνονται στην εθνική δήλωση ΦΠΑ στο KM 1, εκτός αν η MME εφαρμόζει στο KM 1 το καθεστώς MME.

3) *Μπορεί η μικρή επιχείρηση να εφαρμόσει μόνο το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ;*

Αν εφαρμόζεται το άρθρο 59γ της οδηγίας ΦΠΑ (φορολόγηση στο κράτος μέλος εγκατάστασης) και η μικρή επιχείρηση πληροί τις προϋποθέσεις για την εφαρμογή του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ (βλ. ενότητα 3), το εγχώριο καθεστώς ΜΜΕ θα μπορούσε να εφαρμοστεί σε όλες τις παραδόσεις και παροχές: στις παραδόσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων στους καταναλωτές στο ΚΜ 1, στις υπηρεσίες εκτύπωσης στον πελάτη στο ΚΜ 1, καθώς και στα βιβλία και τα ηλεκτρονικά βιβλία που πωλούνται σε καταναλωτές στο ΚΜ 2. Όλες αυτές οι παραδόσεις και παροχές θα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ. Οι υποχρεώσεις συμμόρφωσης της μικρής επιχείρησης στο ΚΜ 1 θα εξαρτηθούν από τους κανόνες που καθορίζονται από το εν λόγω κράτος μέλος.

Αν η ΜΜΕ εφαρμόζει τη φορολόγηση στον τόπο προορισμού, μόνο οι παραδόσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων σε καταναλωτές στο ΚΜ 1 και οι υπηρεσίες εκτύπωσης στον πελάτη στο ΚΜ 1 θα καλύπτονται από την απαλλαγή από τον ΦΠΑ βάσει του εγχώριου καθεστώτος ΜΜΕ.

4) *Μπορεί η μικρή επιχείρηση να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 2;*

Αν η μικρή επιχείρηση επιλέξει τη φορολόγηση των πωλήσεων στον τόπο προορισμού, το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ μπορεί να εφαρμοστεί μόνο στις παραδόσεις βιβλίων και ηλεκτρονικών βιβλίων που πραγματοποιούνται στους καταναλωτές που βρίσκονται στο ΚΜ 2. Οι εν λόγω παραδόσεις θα απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ και θα δηλώνονται στις τριμηνιαίες εκθέσεις που πρέπει να υποβάλλονται στο ΚΜ 1.

5) *Μπορεί η ΜΜΕ να εφαρμόσει το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ στο ΚΜ 1 και στο ΚΜ 2;*

Αν εφαρμόζεται το άρθρο 59γ της οδηγίας ΦΠΑ (φορολόγηση στο κράτος μέλος εγκατάστασης), δεν έχει εφαρμογή το διασυνοριακό καθεστώς ΜΜΕ.

Αν η ΜΜΕ επιλέξει τη φορολόγηση των πωλήσεων στον τόπο προορισμού, βλ. απάντηση στο στοιχείο δ) ανωτέρω.

7.2. Αλληλεπίδραση μεταξύ του καθεστώτος MME και της μονοαπευθυντικής θυρίδας για τις εισαγωγές (IOSS)

Το καθεστώς MME και η IOSS είναι **αλληλοαποκλειόμενα**.

Πρώτον, μόνο οι μικρές επιχειρήσεις με έδρα οικονομικής δραστηριότητας σε κράτος μέλος είναι επιλέξιμες για την εφαρμογή του καθεστώτος MME.

Για να αποφευχθεί ο κίνδυνος της διπλής μη φορολόγησης ⁽¹²⁵⁾, ο υποκείμενος στον φόρο που κάνει χρήση της απαλλαγής στο πλαίσιο του καθεστώτος MME θα πρέπει να επιλέξει να εξαιρεθεί από το καθεστώς MME, ώστε να έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιήσει την IOSS. Πράγματι, ο αριθμός φορολογικού μητρώου IOSS επιτρέπει την απαλλασσόμενη από τον ΦΠΑ εισαγωγή αγαθών που δεν υπερβαίνει το ποσό των 150 EUR σε **οποιοδήποτε** κράτος μέλος (ακόμα και σε κράτος μέλος στο οποίο η MME θα μπορούσε να επωφελείται από το καθεστώς MME), παρότι δεν επιτρέπεται η εισαγωγή αγαθών στην ΕΕ χωρίς την επιβολή ΦΠΑ σε οποιοδήποτε στάδιο.

7.3. Καθεστώς MME και κατ' αποκοπή καθεστώς αγροτών

Το κατ' αποκοπή καθεστώς αγροτών ⁽¹²⁶⁾ είναι ένα ειδικό καθεστώς το οποίο μπορούν να εφαρμόζουν τα κράτη μέλη όταν η εφαρμογή των κανόνων κανονικού ΦΠΑ στους αγρότες είναι πιθανό να δημιουργήσει δυσκολίες.

Δεν υπάρχει περιθώριο αλληλεπικάλυψης μεταξύ του καθεστώτος MME και του κατ' αποκοπή καθεστώτος αγροτών. Μολονότι οι αποδέκτες του είναι αγρότες, το κατ' αποκοπή καθεστώς αγροτών αποτελεί εναλλακτική λύση του καθεστώτος MME, αλλά εξακολουθεί να απευθύνεται αποκλειστικά σε εκείνους που είναι μικρού μεγέθους ⁽¹²⁷⁾.

⁽¹²⁵⁾ Βλ. σελίδα 25 του [οδηγού για τη μονοαπευθυντική θυρίδα](#).

⁽¹²⁶⁾ Άρθρα 295 έως 305 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹²⁷⁾ Απόφαση του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 12ης Οκτωβρίου 2017, *Shields & Sons Partnership*, C-262/16, EU:C:2017:756, σκέψη 33.

7.4. Καθεστώς ΜΜΕ, καθεστώς των πρακτορείων ταξιδιών και καθεστώς για τα μεταχειρισμένα αγαθά

Στο πλαίσιο του καθεστώτος για τα μεταχειρισμένα αγαθά ⁽¹²⁸⁾, ο ΦΠΑ υπολογίζεται με βάση το περιθώριο κέρδους. Το ερώτημα που τίθεται είναι αν μπορεί να λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή του καθεστώτος ΜΜΕ, βάσει υπολογισμού του κύκλου εργασιών, ο κύκλος εργασιών που πραγματοποιείται ⁽¹²⁹⁾ στο πλαίσιο του καθεστώτος για τα μεταχειρισμένα αγαθά, δεδομένου ότι ο εν λόγω κύκλος εργασιών υπολογίζεται αποκλειστικά βάσει του πραγματοποιηθέντος περιθωρίου κέρδους. Το ζήτημα αυτό έχει επιλυθεί από το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ), το οποίο επιβεβαίωσε ⁽¹³⁰⁾ ότι τα καθεστώτα είναι αυτοτελή και ότι, ενώ το καθεστώς ΜΜΕ αποσκοπεί στη στήριξη της δημιουργίας, των δραστηριοτήτων και της ανταγωνιστικότητας των μικρών επιχειρήσεων, δεν θα πρέπει να επιτρέπει στις μεγαλύτερες επιχειρήσεις να αντλούν αδικαιολόγητο ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Σύμφωνα, λοιπόν, με το ΔΕΕ, ο κύκλος εργασιών θα πρέπει να υπολογίζεται με βάση όλα τα εισπραχθέντα ή προς είσπραξη ποσά (χωρίς ΦΠΑ), χωρίς να μειώνεται κατά τα ποσά που καταβάλλονται, όπως θα συνέβαινε αν υπολογιζόταν, αντιθέτως, με βάση το περιθώριο κέρδους. Αυτό είναι σημαντικό για το καθεστώς για τα μεταχειρισμένα αγαθά, αλλά εξίσου σημαντικό και για το καθεστώς των πρακτορείων ταξιδιών ⁽¹³¹⁾, το οποίο φορολογεί επίσης με βάση το περιθώριο κέρδους.

7.5. Καθεστώς ΜΜΕ και καθεστώς για τον επενδυτικό χρυσό

Η εφαρμογή του καθεστώτος για τον επενδυτικό χρυσό ⁽¹³²⁾ είναι υποχρεωτική για τα κράτη μέλη. Προβλέπει απαλλαγή με δικαίωμα έκπτωσης.

Είναι πιθανό να υπάρχει αλληλεπικάλυψη, αλλά μόνο σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο ασκεί επίσης δραστηριότητες οι οποίες δεν εμπίπτουν στο καθεστώς για τον επενδυτικό χρυσό. Ο κύκλος εργασιών θα πρέπει να υπολογίζεται με βάση όλα τα εισπραχθέντα ή προς είσπραξη ποσά (χωρίς ΦΠΑ). Όπως ισχύει και

⁽¹²⁸⁾ Άρθρα 311 έως 343 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹²⁹⁾ Βάσει του άρθρου 288 πρώτο εδάφιο σημείο 1 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹³⁰⁾ ΔΕΕ, απόφαση της 29ης Ιουλίου 2019, Β (Κύκλος εργασιών μεταπωλητή μεταχειρισμένων αυτοκινήτων), C-388/18, EU:C:2019:642.

⁽¹³¹⁾ Άρθρα 306 έως 310 της οδηγίας ΦΠΑ.

⁽¹³²⁾ Άρθρα 344 έως 356 της οδηγίας ΦΠΑ.

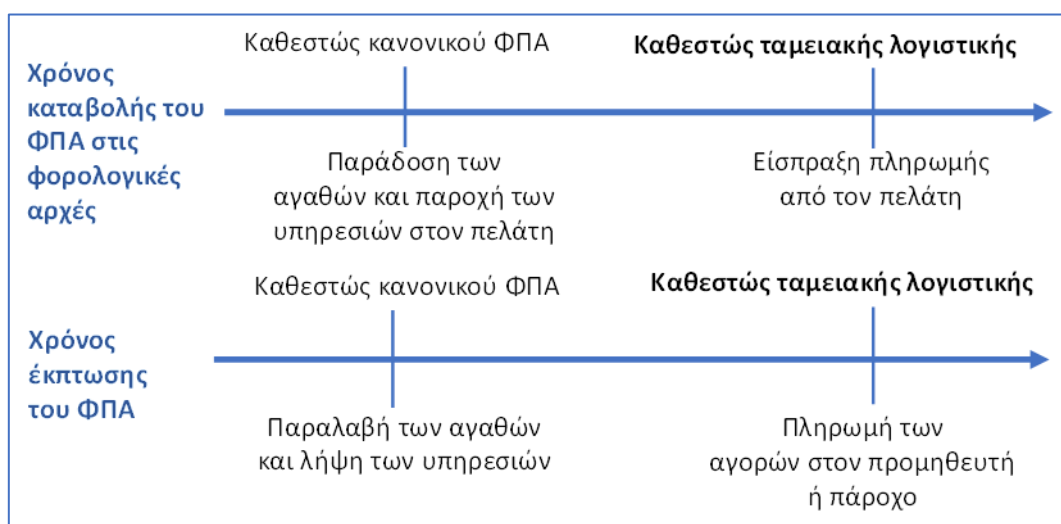
για άλλες απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης, θα πρέπει να περιλαμβάνονται και τα ποσά που προκύπτουν από πράξεις οι οποίες εμπίπτουν στο καθεστώς για τον επενδυτικό χρυσό.

8. Καθεστώς ταμειακής λογιστικής

Για τη διευκόλυνση των μικρών επιχειρήσεων που αντιμετωπίζουν δυσκολίες όσον αφορά την καταβολή ΦΠΑ στην αρμόδια φορολογική αρχή σε περίπτωση που δεν έχουν λάβει ακόμη την πληρωμή από τους πελάτες τους, τα κράτη μέλη μπορούν, στο πλαίσιο προαιρετικού καθεστώτος, να επιτρέπουν στους υποκειμένους στον φόρο να χρησιμοποιούν καθεστώς ταμειακής λογιστικής για την απόδοση του ΦΠΑ. Αυτό το προαιρετικό καθεστώς ταμειακής λογιστικής είναι ανοικτό μόνο σε υποκειμένους στον φόρο με ετήσιο κύκλο εργασιών που δεν υπερβαίνει ένα ορισμένο όριο.

Ο νέος κανόνας αυξάνει το όριο από 500 000 EUR σε 2 000 000 EUR, ή το αντίστοιχο ποσό σε εθνικό νόμισμα, και καταργεί την υποχρέωση των κρατών μελών να διαβουλεύονται με την επιτροπή για τον ΦΠΑ προτού καθορίσουν το όριο πάνω από το ποσό των 500 000 EUR.

Η εφαρμογή αυτού του προαιρετικού καθεστώτος παραμένει αμετάβλητη: το άρθρο 66 στοιχείο β) της οδηγίας ΦΠΑ επιτρέπει στα κράτη μέλη να προβλέπουν ότι, για ορισμένες πράξεις ή ορισμένες κατηγορίες υποκειμένων στον φόρο, ο φόρος καθίσταται απαιτητός «το αργότερο κατά τον χρόνο είσπραξης του τιμήματος». Στο πλαίσιο του καθεστώτος αυτού, οι υποκείμενοι στον φόρο έχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ μόνο όταν καταβάλουν τον ΦΠΑ στους προμηθευτές τους, όπως ορίζεται στο άρθρο 167α της οδηγίας ΦΠΑ.



Σχήμα 57: Καθεστώς κανονικού ΦΠΑ έναντι καθεστώτος ταμειακής λογιστικής

Παράρτημα — Η λειτουργία της προοδευτικής μείωσης του φόρου

Από την 1η Ιανουαρίου 2025 δεν ισχύει πλέον η προοδευτική μείωση του φόρου.

Για ενημερωτικούς σκοπούς, όσον αφορά τη λειτουργία της προοδευτικής μείωσης του φόρου, ο φόρος μειώνεται προοδευτικά όσο αυξάνεται ο κύκλος εργασιών, έως ότου επιτευχθεί το όριο που καθορίζεται από κάθε κράτος μέλος. Τα όρια ποικίλουν μεταξύ των κρατών μελών και ενδέχεται να ισχύουν ορισμένες προϋποθέσεις. Οι μικρές επιχειρήσεις που επωφελούνται από το καθεστώς αυτό πρέπει να είναι εγγεγραμμένες στα μητρώα ΦΠΑ και να υποβάλλουν δηλώσεις ΦΠΑ.

Η μείωση του ΦΠΑ για τις μικρές επιχειρήσεις μπορεί να εκληφθεί ως μια μορφή πίστωσης φόρου για τους υποκειμένους στον φόρο οι οποίοι είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα ΦΠΑ και των οποίων οι ετήσιες καθαρές πωλήσεις είναι μικρότερες από ένα όριο που καθορίζεται από κάθε κράτος μέλος. Για παράδειγμα, αν το κράτος μέλος Α εφαρμόζει ετήσιο όριο ύψους 50 000 EUR, η μείωση θα εφαρμοστεί ως εξής:

- Αν οι ετήσιες καθαρές πωλήσεις του υποκειμένου στον φόρο δεν υπερβαίνουν το ποσό των 20 000 EUR, επιστρέφεται στον υποκείμενο στον φόρο ολόκληρο το ποσό του ΦΠΑ που πληροί τις προϋποθέσεις για τη μείωση του φόρου.
 - Αν το ποσό αυτό είναι μεγαλύτερο από 20 000 EUR αλλά δεν υπερβαίνει το ποσό των 50 000 EUR, ο υποκείμενος στον φόρο θα δικαιούται μερική μείωση του ΦΠΑ.
-

