

#169

21/08/2020



**ΝΕΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΝΟΜΟΣ 4714/2020
ΘΕΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ**

**NEW TAX LAW 4714/2020
VAT ISSUES**

Από τους / From:



Τζ. Πάνου / J. Panou
Partner, Head of Tax Services
211 4804406
jpanou@asnetwork.gr



Στ. Πετριδίσογλου / St. Petridisoglou
Partner, Tax Compliance Director
211 4804407
spetridisoglou@asnetwork.gr

www.asnetwork.gr

Σημείωση: Οι πληροφορίες στο παρόν προορίζονται μόνο για γενική ενημέρωση και δεν θα πρέπει να ληφθούν υπόψη ως αποκλειστική βάση για τη λήψη αποφάσεων. **Disclaimer:** The information in this document is intended only as a general update and should not be taken as the sole foundation for decision making.

Νέος Φορολογικός Νόμος 4714/2020 Θέματα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

Με τον πρόσφατα ψηφισθέντα Ν 4714 (ΦΕΚ Α' 148/31-07-2020) επέρχονται σημαντικές αλλαγές και διευκρινήσεις αναφορικά με εφαρμογές απαλλαγών ΦΠΑ σε ενδοκοινοτικές συναλλαγές και την διατήρηση αποθεμάτων σε άλλα κράτη μέλη.

Συγκεκριμένα, και με την επιφύλαξη τυχόν διαφορετικής ερμηνείας από την εγκύκλιο του Υπ. Οικ. που θα εκδοθεί, τα βασικότερα σημεία του νόμου αναφορικά με τα θέματα του ΦΠΑ έχουν ως εξής:

Αποθέματα που αποστέλλονται σε άλλο κράτος μέλος της ΕΕ στη διάθεση συγκεκριμένου αποκτώντα (call-off stock)

Με τις διατάξεις του άρθρου 61 του Ν 4714/31.7.2020 προστέθηκε το άρθρο 7^Α στο Κώδικα ΦΠΑ (Ν 2859/2000) το οποίο ενσωματώνει μία σημαντική ρύθμιση κοινοτικής οδηγίας (άρθρο 1 οδηγίας 2018/1910) η οποία διευκολύνει την αποστολή και διατήρηση αποθεμάτων εμπορευμάτων Ελληνικών επιχειρήσεων σε άλλο κράτος μέλος της ΕΕ χωρίς να υποχρεώνει τον κύριο των αποθεμάτων να λάβει ΑΦΜ στο κράτος μέλος αυτό και στη συνέχεια να έχει δηλωτικές υποχρεώσεις. Το ίδιο ισχύει αντίστοιχα και για κοινοτικές επιχειρήσεις που επιθυμούν να διατηρήσουν αποθέματα στην Ελλάδα.

Βασική προϋπόθεση είναι ότι τα αποθέματα αποστέλλονται σε συγκεκριμένο παραλήπτη μετά από σχετική συμφωνία, ο οποίος διαθέτει ΑΦΜ / ΦΠΑ στο κράτος μέλος άφιξης των αποθεμάτων και στον οποίο τα αποθέματα θα πρέπει να πωληθούν **σε διάστημα μέχρι 12 μηνών** από την άφιξή τους στο άλλο κράτος μέλος της ΕΕ.

Πρακτικά ο παραλήπτης των αγαθών θα διατηρεί απόθεμα που δεν θα του ανήκει καθόσον η κυριότητα αυτού δεν μεταβιβάζεται κατά την αποστολή των εμπορευμάτων, αλλά θα αποκτήσει την κυριότητα από τον προμηθευτή / αποστολέα των αγαθών όταν θα βρει πελάτη (τρίτο) στο κράτος μέλος της εγκατάστασής του και θα του παραδώσει μέρος ή και το σύνολο των αποθεμάτων αυτών.

Με τους κανόνες που ίσχυαν αν μία επιχείρηση μετέφερε τα αγαθά της σε άλλο κράτος μέλος προκειμένου να δημιουργήσει απόθεμα για συγκεκριμένο πελάτη της, υποχρεωτικά θεωρείτο ότι πραγματοποιεί ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών απαλλαγμένη από τον ΦΠΑ στο κράτος μέλος αναχώρησης των αγαθών και ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος μέλος άφιξης αυτών, με συνέπεια την υποχρέωση αυτής να λάβει αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) ΦΠΑ στο κράτος μέλος άφιξης των αγαθών και να έχει δηλωτικές υποχρεώσεις. Για τα αγαθά που παραδίδονταν από το απόθεμα, πραγματοποιείτο μια δεύτερη παράδοση (εγχώρια παράδοση) στον πελάτη της επί της οποίας επιβαλλόταν ο ΦΠΑ του κράτους μέλους στο οποίο βρίσκεται το απόθεμα.

Με την απλούστευση που θεσπίζεται αναδρομικά από 1.1.2020, όταν μία επιχείρηση μεταφέρει τα αγαθά της σε άλλο κράτος μέλος προκειμένου να δημιουργήσει απόθεμα για συγκεκριμένο αποκτώντα, δεν θεωρείται ότι διενεργεί ενδοκοινοτική παράδοση κατά τον χρόνο της μεταφοράς τους, ούτε ενδοκοινοτική απόκτηση (στο όνομά της) στο κράτος μέλος αυτό. Η ενδοκοινοτική παράδοση στο πελάτη της και η ενδοκοινοτική απόκτηση από αυτόν θεωρείται ότι πραγματοποιείται κατά τον χρόνο που τα αγαθά θα αναληφθούν και μεταπωληθούν σε τρίτο πρόσωπο από τον πελάτη της.

Προκειμένου όμως να διασφαλιστεί επαρκής παρακολούθηση από τις φορολογικές αρχές, απαιτείται από τον προμηθευτή και τον αποκτώντα να τηρούν **ειδικό βιβλίο καταχώρισης των αγαθών σε απόθεμα**. Επιπλέον, ο κύριος των αγαθών αναφέρει τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του συγκεκριμένου παραλήπτη στον **ανακεφαλαιωτικό πίνακα** (όπως θα διαμορφωθεί κατάλληλα), και όταν τελικά γίνει η παράδοσή τους υποβάλλει κανονικά τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων των αγαθών. Αντίστοιχες υποχρεώσεις έχει και ο παραλήπτης των αγαθών στο κράτος μέλος που θα διατηρηθεί το απόθεμα.

Εάν η διάθεση των αγαθών δεν πραγματοποιηθεί εντός του διαστήματος των δώδεκα (12) μηνών τότε από την επόμενη μέρα θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση των αγαθών (της παρ. 3 άρθρου 7 του Κώδικα ΦΠΑ) από την επιχείρηση που τα απέστειλε αλλά και ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος μέλος αυτό από την ίδια (περ. γ άρθρου 12 Κώδικα ΦΠΑ) και θα πρέπει να λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ

προκειμένου να είναι σύνομη με τις κανονικές διατάξεις του ΦΠΑ (χωρίς την εν λόγω απλούστευση) για το απόθεμα που θα διατηρεί στην ιδιοκτησία της στο άλλο κράτος μέλος. Το προηγούμενο δεν ισχύει εφόσον τα αγαθά επιστραφούν στο κράτος μέλος από το οποίο απεστάλησαν.

Για την ορθή εφαρμογή των ανωτέρω θεωρούμε ότι θα πρέπει να εκδοθούν και οι κατάλληλες αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών αναφορικά με το ειδικό βιβλίο που θα πρέπει να τηρείται αλλά και τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που θα υποβάλλεται.

Διαδοχικές μεταβιβάσεις αγαθών με μία φυσική ενδοκοινοτική μεταφορά (Αλυσιδωτές συναλλαγές)

Με τις νέες διατάξεις που τέθηκαν στην παρ. 6^α του άρθρου 13 του Κώδικα ΦΠΑ και ισχύουν από 1.1.2020 ξεκαθαρίζεται το ζήτημα που υπήρχε στις περιπτώσεις που γίνονταν διαδοχικές μεταβιβάσεις (αλυσίδα συναλλαγών) των ίδιων αγαθών που μεταφέρονταν από ένα κράτος μέλος σε ένα άλλο από τον πρώτο προμηθευτή στον τελευταίο παραλήπτη. Στην περιπτώσεις αυτές η απαλλασσόμενη ενδοκοινοτική παράδοση θα αποδίδεται μόνο προς τον ενδιάμεσο συναλλασσόμενο, ενώ οι λοιπές παραδόσεις στην αλυσίδα θα φορολογούνται ως εγχώριες παραδόσεις είτε στο κράτος μέλος αναχώρησης της μεταφοράς, είτε στο κράτος μέλος άφιξης.

Κατ' εξαίρεση αν ο ενδιάμεσος συναλλασσόμενος κοινοποιήσει στο προμηθευτή του το ΑΦΜ/ΦΠΑ που διαθέτει στο κράτος μέλος αποστολής των αγαθών, τότε η ενδοκοινοτική παράδοση θα αποδοθεί από ενδιάμεσο συναλλασσόμενο προς τον πελάτη του.

Σημειώνουμε ότι η ανωτέρω περίπτωση θεωρούμε ότι είναι διαφορετική από την απλουστευμένη διαδικασία των τριγωνικών συναλλαγών που μπορεί να υπάρχουν μεταξύ συναλλασσόμενων εγκατεστημένων σε τρία διαφορετικά κράτη μέλη (παρ. 2 και 3 άρθρου 15 Κώδικα ΦΠΑ).

Προϋπόθεση για την απαλλαγή των ενδοκοινοτικών παραδόσεων η γνωστοποίηση του ΑΦΜ του πελάτη και η υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων

Με τις τροποποιήσεις που έγιναν στο άρθρο 28 του Κώδικα ΦΠΑ για την απαλλαγή της παράδοσης των αγαθών σε άλλο κράτος μέλος, προστέθηκε ως επιπλέον ουσιαστική προϋπόθεση από 1.1.2020, ο πελάτης να γνωστοποιεί τον αριθμό ΑΦΜ/ΦΠΑ που διαθέτει στο κράτος μέλος της άφιξης των αγαθών αυτών στον προμηθευτή. Επιπλέον, η απαλλαγή δεν ισχύει εάν ο προμηθευτής δεν υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων ή ο πίνακας αυτός δεν περιέχει τις σωστές πληροφορίες.

Τόπος φορολογίας των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων

Με τις τροποποιήσεις που επήλθαν στο άρθρο 15 του Κώδικα ΦΠΑ επηρεάζονται οι προϋποθέσεις για την εφαρμογή του απλουστευμένου καθεστώτος των τριγωνικών συναλλαγών με συναλλασσόμενους που μπορεί να έχουν ΑΦΜ ή να είναι εγκατεστημένοι σε τρία διαφορετικά κράτη μέλη.

Συγκεκριμένα με την αλλαγή που επήλθε στην παρ. 2 του άρθρου 15 του Κώδικα ΦΠΑ ο ενδιάμεσος αγοραστής μπορεί να φορολογηθεί στην Ελλάδα για ενδοκοινοτική απόκτηση χωρίς κατ' ανάγκη να είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα, αλλά αρκεί και μόνο να διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε αυτήν, εφόσον δεν αποδείξει ότι τα αγαθά δεν ήλθαν στην Ελλάδα αλλά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης στο άλλο κράτος μέλος στο οποίο μεταφέρθηκαν.

Επίσης για την εφαρμογή της απλούστευσης των τριγωνικών συναλλαγών στις οποίες τα αγαθά έχουν ως χώρα άφιξης την Ελλάδα, ο ενδιάμεσος αγοραστής ο οποίος μπορεί να είναι μία κοινοτική επιχείρηση, δεν θα πρέπει να έχει εγκατάσταση για σκοπούς ΦΠΑ στην Ελλάδα, ενώ η προηγούμενη διάταξη όριζε ότι δεν θα έπρεπε να είχε ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα.

Συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων προσώπων

Με την τροποποίηση της περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 19 του Κώδικα ΦΠΑ ορίζεται ως φορολογητέα αξία για σκοπούς ΦΠΑ η κανονική αξία σε ορισμένες περιπτώσεις συναλλαγών μεταξύ προσώπων τα οποία συνδέονται μεταξύ τους με στενούς οικογενειακούς, διαχειριστικούς ή ιδιοκτησιακούς δεσμούς, όπως καθορίζονται από τον ΚΦΕ (Ν 4172/2013).

Οι συναλλαγές που περιλαμβάνονται στη διάταξη αυτή αφορούν τις εξής περιπτώσεις:

- Όταν ο λήπτης δεν έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης, θα συνέφερε το τίμημα της συναλλαγής να είναι χαμηλότερο από την κανονική του αξία ώστε να επιβαρυνθεί με χαμηλότερο κόστος ΦΠΑ ο λήπτης.
- Όταν ο προμηθευτής δεν έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης και η συναλλαγή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, θα συνέφερε το τίμημα να ήταν χαμηλότερο ώστε να μην επηρεαστεί μειωτικά το ποσοστό PRO-RATA του προμηθευτή (μείωση του δικαιώματος έκπτωσης).
- Αντίθετα, όταν ο προμηθευτής δεν έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης και η συναλλαγή υπόκειται σε ΦΠΑ, θα συνέφερε τον προμηθευτή να δείξει αυξημένο τίμημα ώστε να επηρεάσει θετικά το ποσοστό PRO-RATA του (αυξημένο δικαίωμα έκπτωσης).

Ένταξη πρόσθετων αγαθών και υπηρεσιών στους χαμηλούς συντελεστές ΦΠΑ

Στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ που αναφέρονται τα αγαθά και οι υπηρεσίες που υπάγονται σε χαμηλότερους συντελεστές ΦΠΑ προστέθηκαν:

- Τα βιβλία μουσικής της Δασμολογικής Κλάσης ΔΚ. 4904 τα οποία υπάγονται στον υπερμειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 6%.
- Τα εισιτήρια αθλητικών αγώνων που θα υπάγονται στο 13% για το διάστημα από 1.9.2020 έως και 30.6.2021.

New Tax Law 4714/2020

VAT issues

The recently enacted Law 4714 (Government Gazette A' 148/31-07-2020) introduces material legislative modifications and clarifications regarding VAT exemptions on intra-community transactions as well as the maintenance of stock in other EU member states.

Specifically, and under the precondition that the circular of the Ministry of Finance which will be issued will not set otherwise, the main points of the said Law cover the following areas:

Call-off stock

Article 61 Law 4714/ 31.7.2020 adds a new article (i.e. 7A) in the VAT Code (L. 2859/ 2000), which incorporates a significant provision of article 1 of the EU Directive 2018/1910. This new provision simplifies for Greek companies the transfer and creation of stock to another EU member state, by discharging them (the companies) from the obligation to acquire a VAT/ Tax Registration Number in the said member state as well as from any other filing obligations. The same regime shall apply respectively to EU companies planning to keep stock in Greece.

A basic requirement for the implementation of the above simplified scheme is that the stock is sent to a specific acquirer upon relevant agreement. This acquirer should already possess a VAT Registration Number in the member state where the stock is transferred to and this stock should be sold within 12 months from its arrival.

Practically the acquirer will keep the goods, owned by a third party, as the ownership will not be transferred to him at the time of the transportation of goods. Nevertheless, upon finding a client (third party) and deciding to sell all or part of the stock, the acquirer will only then become owner of the stock.

Under the standard regime, if a company transferred its goods to another EU member state, in order to create stock for a specific client, then this transaction would be considered as: a) an intra-community supply of the company exempted from any VAT in the departure member state and b) an intra-community acquisition of the company in the arrival member state, entailing the obligation to acquire a VAT Registration Number in said EU member state with further VAT filing obligations. In case any goods from such stock were sold to the client, then a second delivery (local delivery) would be effected, being subject to VAT in that EU member state.

The simplification introduced with retroactive effect as from 1.1.2020, allows that when a company transfers its goods to another member state in order to create stock for a specific acquirer this does not constitute neither an intra-community supply at the transfer time nor an intra-community acquisition in the arrival EU member state. These transactions will take place only when the goods are eventually sold by the acquirer to a third party.

For safeguarding a sufficient level of monitoring by the tax authorities both sides i.e. the supplier and the acquirer should keep a special stock book for the goods kept in the EU member state of arrival.

Moreover the owner of the goods should include the VAT Registration Number of the specific acquirer in the summary table of intracommunity transactions (as this will be properly reformed) and when the final delivery is performed, it should also file the standard summary table of intracommunity deliveries. Relevant obligations burden also the acquirer in the EU member state where the stock is kept.

If, however, the goods are not delivered within 12 months from their arrival, then as from the next day a goods delivery is deemed under par. 3 article 7 VAT Code as well as an intra-community acquisition (case c article 12 VAT Code) from the supplier, who should acquire a VAT Registration Number in order to comply with the standard VAT rules without the said simplification for the stock kept in the other EU member state. The above obligation will not apply, if the goods are sent back to the member state from where they were dispatched.

For the proper implementation of the above provisions we consider essential that relevant Ministerial Decisions are issued regarding both the details of the maintenance of the special stock book as well as the reformation of the summary table of intracommunity transactions to be filed.

Chain transactions

The new provisions set in par. 6a art. 13 of VAT Code and are applicable as from 1.1.2020 clarify the case of chain transactions between successive customers regarding goods that are being transferred from the member state of the initial supplier to the member state of the final customer. In such cases the VAT – exempt intra-community supply will be attributed only to the intermediary party, whereas the rest of the deliveries in the chain will be taxed as local deliveries either in the departure member state or in the arrival member state.

Exceptionally, if the intermediary party notifies the supplier about its VAT Registration Number in the departure member state, then the intra-community supply will be attributed only to the delivery by the intermediary towards its customer.

We consider that the above case is distinguished from the simplified procedure of triangular transactions between contracting parties seated in three different EU member states (i.e. par. 2 and 3 article 15 VAT Code).

The notification of the VAT/ Tax Registration Number of the customer and the submission of correct summary table of intracommunity deliveries are mandatory requirements for granting the exemption of intra-community deliveries

The modifications introduced in article 28 of VAT Code regarding the exemption of intra-community supply of goods to another member state, establish additional obligations as of 1.1.2020: a) the customer should notify the supplier about its VAT Registration Number in the EU member state of the arrival of the goods and b) the supplier should submit a correct Summary table of intracommunity deliveries. Consequently, the exemption will not apply if the supplier does not file the above summary table or if the said table does not include all necessary and correct data.

Place of taxation of intra-community acquisition of goods

The changes introduced in article 15 VAT Code affect the conditions to be met for the implementation of the simplified regime of triangular transactions with contracting parties, either bearing a VAT Registration Number or maintaining establishments in three different EU member states.

Specifically following the change of par. 2 of article 15 of VAT Code the intermediary acquirer may be taxed in Greece for intracommunity acquisition even without any establishment in Greece as long as he maintains a Greek VAT Registration Number and provided that he does not prove that the goods were not transferred in Greece but instead constitute an intra-community acquisition in another EU member state where they were transferred to.

Moreover for the application of the simplified procedures of triangular transactions, in the case of transactions where the goods arrive in Greece, the intermediary acquirer (being an EU company) must not have any establishment in Greece for VAT purposes, while the previous law provision set that he should not have a Greek VAT Registration Number.

Transactions between related parties

Through the modification in case d par. 2 article 19 VAT Code, as taxable value for VAT purposes is considered the fair value of the supply of goods or services for transactions between related parties (i.e. family members, management or ownership influence persons etc.) as these are defined in the Income Tax Code (L. 4172/ 2013).

The transactions falling under this new provision are the following:

- When the recipient does not have a full VAT deduction right, a lower price for the transaction than its fair value would be beneficial, as the recipient is burdened with a lower VAT cost.
- When the supplier does not have a full VAT deduction right and the transaction is exempted from VAT, it would be more beneficial for the supplier to set a lower price than its fair value so that his pro-rata percentage will not be reduced (reduction of deduction right).
- Contrarily, if the supplier does not have a full VAT deduction right and the transaction is subject to VAT, it would be beneficial for the supplier to increase the transaction value more than its fair value in order to influence favorably his pro-rata percentage (increased deduction right).

Additional goods and services subject to the reduced VAT rates

In Appendix III VAT Code, where goods and services subject to reduced VAT rates are listed, the following new cases are now added:

- Music books of Tarif Code 4904 shall fall under the super-reduced VAT rate 6%.
- Sports tickets will be subject to the reduced VAT rate 13% for the period from 1.9.2020 until 30.6.2021.

www.asnetwork.gr