



UNIVERSITY OF
PATRAS
ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΑΤΡΩΝ



D.I.M.A

ΠΜΣ “Ψηφιακή Καινοτομία
και Διοίκηση”
MSc in Digital Innovation
and Management

Τμήμα Διοικητικής Επιστήμης και Τεχνολογίας
Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών
«ΨΗΦΙΑΚΗ ΚΑΙΝΟΤΟΜΙΑ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ»

Διπλωματική Εργασία

«Η εφαρμογή της νέας νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το e-commerce - μια πρόκληση για τα τελωνειακά συστήματα στην Ε.Ε.».

Γκόνη Ειρήνη

Επιτροπή Επίβλεψης Διπλωματικής Εργασίας

Επιβλέπουσα Καθηγήτρια:

Ρήγκου Μαρία

Επ. Καθηγήτρια

Α΄ Συν-Επιβλέπουσα:

Γεωργιάδου Νίκη

Αν. Καθηγήτρια

Β΄ Συν-Επιβλέπων:

Γιωτόπουλος Κωνσταντίνος

Επ. Καθηγητής

Πάτρα, Απρίλιος 2022

*Αφιερώνεται με όλη μου την αγάπη στον σύζυγο και τα παιδιά μου,
Κορίνα και Νικόλα που στήριζαν την προσπάθειά μου
με αστείρευτη υπομονή, κατανόηση και χιούμορ.*

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Φιλοδοξία της παρούσας εργασίας είναι να συμβάλλει στη σφαιρική κατανόηση του φαινομένου του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου και να φωτίσει στο μέτρο του δυνατού πολλά θέματα που σχετίζονται με τις προκλήσεις που συνεπάγεται για τις τελωνειακές αρχές και τα τελωνειακά συστήματα. Η επαγγελματική ενασχόλησή μου με το συγκεκριμένο αντικείμενο και η παρακολούθηση πληθώρας συζητήσεων σε διεθνή και ευρωπαϊκά fora για το θέμα, μου έδωσε το ερέθισμα για έρευνα εις βάθος, καταγραφή των κύριων θεμάτων που ανακύπτουν και αναζήτηση βέλτιστων πρακτικών.

Οφείλω τις πιο θερμές ευχαριστίες μου στην επιβλέπουσα καθηγήτρια κυρία Μαρία Ρήγκου για την εμπιστοσύνη που έδειξε στις δυνατότητές μου, την καθοδήγησή της και την εποικοδομητική συνεργασία μας.

Ευελπιστώ ότι θα αποτελέσει ένα χρήσιμο αλλά και πρακτικό εγχειρίδιο σε όσους ασχολούνται ή ενδιαφέρονται να ασχοληθούν με τον τελωνισμό αποστολών ηλεκτρονικού εμπορίου, καθώς προσφέρει έναν συνδυασμό επιλεγμένων αποσπασμάτων από τη διεθνή βιβλιογραφία. Τέλος, εύχομαι η εργασία αυτή να αξιοποιηθεί από την ελληνική διοίκηση για την υλοποίηση της εύχρηστης και φιλικής για τους πολίτες εφαρμογής εκτελωνισμού προσωπικών αποστολών που προτείνω.

“ E-Commerce isn't the cherry on the cake, it is the new cake.
- Jean Paul Ago, CEO L'Oreal

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στον ψηφιακό κόσμο, τα σύνορα μεταξύ των χωρών σβήνουν και πολλοί άνθρωποι φαίνεται να κάνουν όλο και περισσότερες διαδικτυακές αγορές, συχνά από προμηθευτές εκτός της χώρας τους. Το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο μεταβάλλει τους όρους του παιχνιδιού για το διεθνές εμπόριο, αλλά θέτει σοβαρές προκλήσεις για τις παραδοσιακές τελωνειακές διαδικασίες. Καθώς ο αριθμός των δεμάτων συνεχίζει να αυξάνεται με δυναμικό ρυθμό, οι τελωνειακές αρχές σε όλο τον κόσμο προσπαθούν να επιτύχουν την κατάλληλη ισορροπία μεταξύ της αποτελεσματικής είσπραξης εσόδων, της διευκόλυνσης του εμπορίου και των κατάλληλων ελέγχων ασφαλείας. Σε επίπεδο Ε.Ε., οι σημαντικές απώλειες εσόδων και η στρέβλωση του ανταγωνισμού οδήγησαν στον εκσυγχρονισμό των κανόνων ΦΠΑ με βασικό στόχο την καταπολέμηση της φορολογικής απάτης στο ηλεκτρονικό εμπόριο και τη μείωση του διοικητικού φόρτου της είσπραξης του ΦΠΑ. Η νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο που τέθηκε σε ισχύ την 1^η Ιουλίου 2021 περιλαμβάνει μέτρα για τις εισαγωγές αποστολών μικρής αξίας από τρίτες χώρες. Η θεσμοθετημένη λύση επιβάλλει ευθύνη στις ψηφιακές πλατφόρμες που διαδραματίζουν καίριο ρόλο στην αύξηση των διαδικτυακών πωλήσεων B2C. Η παρούσα μελέτη παρέχει μια επισκόπηση των παγκόσμιων τάσεων και προκλήσεων του ηλεκτρονικού εμπορίου, των πρωτοβουλιών των διεθνών οργανισμών, πιλοτικών έργων που αξιοποιούν αναδυόμενες τεχνολογίες καθώς και βέλτιστες πρακτικές. Προσφέρει επίσης μια κριτική αξιολόγηση των νέων διατάξεων της ΕΕ για τον ΦΠΑ που έχουν σοβαρές επιπτώσεις στα τελωνεία. Τέλος, προτείνει μια διαδικτυακή εφαρμογή, φιλική προς τον χρήστη, που επιτρέπει στους αγοραστές να υποβάλλουν οι ίδιοι τελωνειακή διασάφηση, αποσκοπώντας στη βελτίωση της διαφάνειας ως προς τις χρεώσεις που σχετίζονται με την εισαγωγή και γενικότερα στην ενίσχυση της ηλεκτρονικής διακυβέρνησης.

Λέξεις Κλειδιά: ψηφιακή οικονομία, διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο, εξ αποστάσεως πώληση αγαθών, τελωνεία, αποστολές χαμηλής αξίας, B2C, νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ της Ε.Ε., IOSS, πλατφόρμες, δέματα, ταχυδρομικοί φορείς, κατώφλι, ΟΟΣΑ, ΠΟΤ, ΠΤΕ, ηλεκτρονικά δεδομένα προ-άφιξης, ηλεκτρονική διακυβέρνηση, εφαρμογή εκτελωνισμού, διασάφηση εισαγωγής.

ABSTRACT

In the digital world, borders between countries are fading and many people appear to be making more-and-more online purchases, often from offshore vendors. Cross-border e-commerce is a game-changer for international trade but poses serious challenges for traditional customs procedures. As the number of parcels continues to grow dynamically, customs authorities around the world strive to balance between effective revenue collection, trade facilitation and proper safety controls. At EU level, significant revenue losses and competition distortion have led to the modernization of VAT rules with a key policy objective to fight tax fraud in e-commerce and reduce the administrative burden of VAT collection. The VAT e-commerce package that came into force on the 1st of July 2021 includes measures on imports of low-value consignments from third countries. The adopted solution imposes liability on digital platforms that play a crucial role in the rise of B2C internet sales. This study provides an overview of e-commerce global trends and challenges, international organizations' initiatives, emerging technology pilots as well as best practices. It also offers a critical evaluation of the new EU VAT provisions that have a severe effect on customs. Finally, it suggests a web-based user-friendly application that enables buyers to lodge customs declaration themselves aiming at improved transparency on import-related charges and in general e-government enhancement.

Key words: digital economy, cross-border e-commerce, distance sale of goods, customs, low-value consignments, B2C, EU VAT package, IOSS, marketplaces, platforms, parcels, postal operators, de minimis, OECD, WCO, UPU, electronic advance data, e-government, customs clearance application, import declaration.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	i
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	ii
ABSTRACT.....	iii
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	iv
ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΣΧΗΜΑΤΩΝ.....	vi
ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΕΙΚΟΝΩΝ.....	viii
ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ.....	ix
ΑΚΡΩΝΥΜΙΑ & ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ.....	x
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΤΟ ΠΑΓΚΟΣΜΙΟ ΦΑΙΝΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ.....	4
1.1. Ορισμοί και βασικά μεγέθη.....	4
1.2. Οι διαδικτυακοί καταναλωτές.....	7
1.3. Στατιστικά Ευρωπαϊκής Ένωσης.....	9
1.4. Οι διεθνείς τάσεις.....	10
1.5. Το διασυνοριακό (<i>cross-border</i>) ηλεκτρονικό εμπόριο.....	11
1.6. Ο ρόλος των ψηφιακών πλατφορμών.....	16
1.7. Η επίδραση της πανδημίας covid-19.....	19
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΟΙ ΠΡΟΚΛΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΕΣ ΑΡΧΕΣ.....	25
2.1 Προκαταρκτική εκτίμηση.....	25
2.2 Τα κατώφλια απαλλαγής από δασμούς και ΦΠΑ (<i>de minimis</i>).....	33
2.3 Οι πρωτοβουλίες των διεθνών Οργανισμών.....	36
2.3.1 Η Συμφωνία Διευκόλυνσης του Εμπορίου του ΠΟΕ.....	36
2.3.2 Τα μοντέλα είσπραξης του ΟΟΣΑ.....	38
2.3.3 Η εργαλειοθήκη του ΠΟΤ για το ηλεκτρονικό εμπόριο.....	53
2.3.4 Συνεργασία Παγκόσμιας Ταχυδρομικής Ένωσης και ΠΟΤ.....	60
2.4 Μελέτες περίπτωσης.....	65
2.4.1 Αυστραλία.....	65
2.4.2 Κίνα.....	67
2.4.3 Κορέα.....	69
2.4.4 Ντουμπάι.....	76
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΤΟ ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ.....	80
3.1 Οι στόχοι της Ε.Ε.....	80
3.2 Οι δυνάμεις που ώθησαν στις νομοθετικές αλλαγές.....	84
3.3 Η νέα νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο.....	91
3.3.1 Σύνοψη βασικών αλλαγών.....	94
3.3.2 Παρουσίαση του IOSS – Import One-stop-Shop.....	99
3.3.3 Αναμενόμενος αντίκτυπος.....	103
3.3.4 Η προσαρμογή των τελωνειακών διατάξεων.....	109
3.3.5 Το Σύστημα Ελέγχου Εισαγωγών ICS2.....	113
3.3.6 Οι επιπτώσεις του Brexit.....	116

3.4	Η εφαρμογή της νέας νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ στην Ελλάδα	118
3.4.1	Θεσμικό πλαίσιο.....	118
3.4.2	Υλοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα τελωνείων	119
3.5	Το πρώτο διάστημα εφαρμογής	124
3.5.1	Στατιστικά	124
3.5.2	Τα κύρια προβλήματα	126
3.6	Τα επόμενα βήματα της Ευρωπαϊκής Ένωσης	129
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ΠΡΟΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΗ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΝΕΑΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ		
ΕΚΤΕΛΩΝΙΣΜΟΥ ΣΤΟ WEB ΓΙΑ ΠΟΛΙΤΕΣ		136
4.1	Θεωρητική παρουσίαση του μοντέλου είσπραξης από τον καταναλωτή	136
4.2	Αναμενόμενα οφέλη	139
4.3	Καλές πρακτικές κρατών μελών	141
4.4	Πρότυπη σχεδίαση web εφαρμογής self-declaring.....	152
4.5	Ροή διαδικασίας και προδιαγραφές διαλειτουργικότητας	167
4.6	Προτάσεις για τη βελτιστοποίηση της εμπειρίας χρήστη	171
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΕΣ		
ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ		173
5.1	Συμπεράσματα	173
5.2	Περιορισμοί μελέτης.....	176
5.3	Μελλοντικές προοπτικές.....	177
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ		183
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ - Περιεχόμενο διασάφησης H7		194

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΣΧΗΜΑΤΩΝ

Σχήμα 1.1 Οι κατηγορίες του ηλεκτρονικού εμπορίου.....	6
Σχήμα 1.2 Διαδικτυακοί καταναλωτές παγκοσμίως (σε δισεκατομμύρια)	8
Σχήμα 1.3 Διαδικτυακοί καταναλωτές στην Ε.Ε.....	10
Σχήμα 1.4 Οι περιοχές όπου αναπτύσσεται ταχύτερα το ηλεκτρονικό εμπόριο	10
Σχήμα 1.5 Χώρες προέλευσης διασυνοριακών ηλεκτρονικών αγορών (2020).....	14
Σχήμα 1.6 Οι ψηφιακές πλατφόρμες με τη μεγαλύτερη εμβέλεια παγκοσμίως	17
Σχήμα 1.7 Παγκόσμιοι πωλητές ηλεκτρονικού εμπορίου ανά κατηγορία	18
Σχήμα 1.8 Η αύξηση του ηλεκτρονικού εμπορίου κατά τα lockdown	19
Σχήμα 2.1 Απλοποιημένο διάγραμμα οικοσυστήματος ηλεκτρονικού εμπορίου	27
Σχήμα 2.2 Κύριες προκλήσεις που αντιμετωπίζουν οι τελωνειακές διοικήσεις.....	28
Σχήμα 2.3 Οι προκλήσεις από τα νέα επιχειρηματικά μοντέλα	32
Σχήμα 2.4 Ογκος δεμάτων παγκοσμίως κατά τα έτη 2014-2020	35
Σχήμα 2.5 Το υβριδικό μοντέλο εισπραξης από πωλητή / ψηφιακή πλατφόρμα	46
Σχήμα 2.6 Το μοντέλο πλήρους ευθύνης ΦΠΑ του ΟΟΣΑ.....	50
Σχήμα 2.7 Απρόσκοπτος τελωνισμός ταχυδρομικών αντικειμένων με EDI	63
Σχήμα 2.8 Το παγκόσμιο ταχυδρομικό μοντέλο ανταλλαγής EAD	65
Σχήμα 2.9 Η χρήση των νέων τεχνολογιών στη διαδικασία τελωνισμού.....	71
Σχήμα 2.10 KCS: υφιστάμενη διαδικασία τελωνισμού έναντι blockchain	72
Σχήμα 2.11 Χρήση τεχνητής νοημοσύνης στην επεξεργασία εικόνων X-ray	74
Σχήμα 2.12 Ανάλυση μεγάλων δεδομένων για τη σύγκριση τιμών προϊόντων	75
Σχήμα 2.13 Συμμετέχοντες στην πλατφόρμα ηλ. εμπορίου του Ντουμπάι.....	77
Σχήμα 2.14 Η καταγραφή των συναλλαγών στην πλατφόρμα του Ντουμπάι.....	78
Σχήμα 2.15 Η blockchain πλατφόρμα ηλεκτρονικού εμπορίου του Ντουμπάι.....	79
Σχήμα 3.1 Διαδικασία IOSS	96
Σχήμα 3.2 Καθεστώς ειδικών ρυθμίσεων	97
Σχήμα 3.3 Οι βασικές αρχές του IOSS	103
Σχήμα 3.4 Χρονοδιάγραμμα υλοποίησης εκδόσεων ICS2	116
Σχήμα 3.5 Ροή διαδικασίας διασάφησης H7	120
Σχήμα 3.6 Συνολική αξία ανά καθεστώς εισπραξης ΦΠΑ	126
Σχήμα 4.1 Διαδικασία υπολογισμού ΦΠΑ	159

Σχήμα 4.2 Ροή διαδικασίας.....	168
Σχήμα 5.1 Αξιοποίηση δεδομένων και τεχνητής νοημοσύνης	181

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΕΙΚΟΝΩΝ

Εικόνα 4.1 Λετονία- Κατάλογος επιτρεπόμενων εμπορευμάτων.....	142
Εικόνα 4.2 Εφαρμογή Λετονίας: σελίδα αυθεντικοποίησης χρηστών	143
Εικόνα 4.3 Φόρμα συμπλήρωσης στοιχείων σχετικά με την αποστολή.....	143
Εικόνα 4.4 Φόρμα υπολογισμού της οφειλής και αλλαγή status.....	144
Εικόνα 4.5 Εφαρμογή Τσεχίας για απλοποιημένη κατάταξη	146
Εικόνα 4.6 Αυτόματος έλεγχος εγκυρότητας tracking number	147
Εικόνα 4.7 Αυτόματος υπολογισμός δασμών και φόρων	148
Εικόνα 4.8 Checkbox επιβεβαίωσης διαθεσιμότητας των δικαιολογητικών.....	149
Εικόνα 4.9 Πληροφορίες TARIC της Ευρωπαϊκής Επιτροπής	151
Εικόνα 4.10 Σλοβενία - Έξυπνη εφαρμογή κατάταξης	152
Εικόνα 4.11 Η εφαρμογή myParcel ως παρεχόμενη υπηρεσία του gov.gr	161
Εικόνα 4.12 Αυθεντικοποίηση χρήστη 1ο βήμα.....	162
Εικόνα 4.13 Αυθεντικοποίηση χρήστη 2ο βήμα.....	162
Εικόνα 4.14 Αρχική οθόνη (welcome page) εφαρμογής myParcel.....	163
Εικόνα 4.15 Υποβολή δήλωσης - 1ο βήμα	163
Εικόνα 4.16 Υποβολή δήλωσης – μήνυμα σφάλματος.....	164
Εικόνα 4.17 Υποβολή δήλωσης - 2ο βήμα	164
Εικόνα 4.18 Υποβολή δήλωσης - 3ο βήμα	165
Εικόνα 4.19 Υποβολή δήλωσης - 4ο βήμα	165
Εικόνα 4.20 Υποβολή δήλωσης - 5ο βήμα	166
Εικόνα 4.21 Υποβολή δήλωσης – Πληρωμή.....	166
Εικόνα 4.22 Επιβεβαίωση ακύρωσης	167
Εικόνα 4.23 Προβολή δηλώσεων	167

ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 2.1 Τα 4 μοντέλα είσπραξης του ΟΟΣΑ	47
Πίνακας 3.1 Νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο	93
Πίνακας 3.2 Συγκριτική απεικόνιση των δύο ειδικών καθεστώτων απόδοσης.....	99

ΑΚΡΩΝΥΜΙΑ & ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

ΑΑΔΕ	Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων
ΑΕΠ	Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν
ΓΓΠΣΔΔ	Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων Δημόσιας Διοίκησης
ΔΔΙ	Δικαιώματα Διανοητικής Ιδιοκτησίας
Ε.Ε.-27	Ευρωπαϊκή Ένωση των 27 κρατών-μελών
ΕΛΤΑ	Ελληνικά Ταχυδρομεία ΑΕ
ΕΣ	Εναρμονισμένο Σύστημα (μτφρ. HS)
ΕΦΚ	Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης
ΗΑΕ	Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα
ΗΒ	Ηνωμένο Βασίλειο
Κ-Μ	Κράτη-μέλη
ΜΜΕ	Μικρο-μεσαίες επιχειρήσεις
ΠΟΕ	Παγκόσμιος Οργανισμός Εμπορίου
ΟΟΣΑ	Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (μτφρ. OECD)
ΠΟΕ	Παγκόσμιος Οργανισμός Εμπορίου (μτφρ. WTO)
ΠΟΤ	Παγκόσμιος Οργανισμός Τελωνείων (μτφρ. WCO)
ΠΤΕ	Παγκόσμια Ταχυδρομική Ένωση (μτφρ. UPU)
TN	Τεχνητή Νοημοσύνη
ΦΚ	Φόρος Κατανάλωσης
ΦΠΑ	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
ΑΕΟ	Authorized Economic Operator
ΑΙ	Artificial Intelligence
B2C	Business-to-Consumer
C2C	Consumer-to-Consumer
CITES	Convention on International Trade in Endangered Species of Wild Fauna and Flora
EAD	Electronic Advance Data
EDI	Electronic Data Interchange
ENS	Entry Summary Declaration
FAQs	Frequently Asked Questions
FoS	Framework of Standards
GDPR	General Data Protection Regulation
HS	Harmonized System
IATA	International Air Transport Association
ICAO	International Civil Aviation Organization
IOSS	Import One-Stop-Shop
IoT	Internet of Things
IPC	International Post Corporation
KCS	Korea Customs Service
KPI	Key Performance Indicator
LVC	Low Value Consignment
LDAP	Lightweight Directory Access Protocol
MRN	Movement Reference Number
NII	Non-Intrusive Inspection
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development

PLACI	Pre-Loading Advance Cargo Information
PTC	Postal Technology Center
RKC	Revised Kyoto Convention
TARIC	TARif Intégré Communautaire (Integrated Tariff of the European Union)
TFA	Trade Facilitation Agreement – Συμφωνία Διευκόλυνσης του Εμπορίου
UCC	Union Customs Code – Ενωσιακός Τελωνειακός Κώδικας
UN/CEFACT	United Nations Centre for Trade Facilitation and Electronic Business-
UNCTAD	United Nations Conference on Trade and Development - Διάσκεψη των Ηνωμένων Εθνών για το Εμπόριο και την Ανάπτυξη
UPU	Universal Postal Union
WCO	World Customs Organization
WTO	World Trade Organization
W3C	World Wide Web Consortium

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Το ηλεκτρονικό εμπόριο διαδραματίζει σήμερα ιδιαίτερα σημαντικό ρόλο στο διεθνές εμπόριο, παρέχοντας νέες ευκαιρίες και φυσικά νέες προκλήσεις για τις επιχειρήσεις, τις κυβερνήσεις, τους καταναλωτές και τους διεθνείς οργανισμούς. Ο καταναλωτής πλέον δεν στέκεται μπροστά στη βιτρίνα κάποιου φυσικού καταστήματος για να βρει και να αποκτήσει τα προϊόντα που επιθυμεί. Με ένα μόνο κλικ του ποντικιού, αγαθά από όλο τον κόσμο είναι διαθέσιμα στην οθόνη του και εναπόκειται στις τελωνειακές διοικήσεις, ως το κυβερνητικό όργανο πρώτης γραμμής, να αντιμετωπίσουν τη σεισμική αλλαγή στο διεθνές εμπόριο.

Η ταχεία και συνεχιζόμενη ανάπτυξη της ψηφιοποίησης της παγκόσμιας οικονομίας έθεσε τα τελευταία χρόνια την προσπάθεια ρύθμισης του ηλεκτρονικού εμπορίου στο προσκήνιο των συζητήσεων στους διεθνείς οργανισμούς. Η εφαρμογή δίκαιης και αποτελεσματικής φορολόγησης για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο, η προστασία των εθνικών φορολογικών εσόδων, με παράλληλη διασφάλιση ισότιμων όρων ανταγωνισμού για τους οικονομικούς φορείς, παραμένουν ψηλά στην ατζέντα των διεθνών οργανισμών και των κυβερνήσεων.

Ενδεικτικό των σημαντικών διαστάσεων αυτής της πραγματικότητας είναι το γεγονός ότι η Ευρωπαϊκή Ένωση αναμόρφωσε τους κανόνες ΦΠΑ για τα αγαθά ηλεκτρονικού εμπορίου, με παράλληλη τροποποίηση των τελωνειακών διατάξεων. Η θέση σε ισχύ της νέας νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο από την 1^η Ιουλίου 2021 αποτέλεσε την αφορμή για τη συγγραφή της παρούσας μελέτης, η οποία εκπονήθηκε για να καλύψει το βιβλιογραφικό κενό σε θέματα αντιμετώπισης των προκλήσεων του ηλεκτρονικού εμπορίου για τις τελωνειακές και φορολογικές διοικήσεις, δεδομένου ότι δεν είχε διεξαχθεί σχετική έρευνα μέχρι σήμερα στη χώρα μας.

Ειδικότερα, πρωταρχικός σκοπός της είναι να διερευνήσει τις επιπτώσεις της ραγδαίας ανόδου του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου στις τελωνειακές διοικήσεις, αναδεικνύοντας προβληματισμούς αλλά και βέλτιστες πρακτικές σε διεθνές επίπεδο. Επιπλέον στοχεύει να αναλύσει το νέο ευρωπαϊκό θεσμικό πλαίσιο, τα οφέλη και τις αδυναμίες του καθώς και τις προκλήσεις που συνεπάγεται για τα τελωνειακά συστήματα των κρατών μελών της Ε.Ε. Ακολουθώντας προσέγγιση «από το γενικό στο

ειδικό» και αξιοποιώντας την επαγγελματική εμπειρία της γράφουσας, η μελέτη καταλήγει στην πρόταση δημιουργίας νέας διαδικτυακής εφαρμογής εκτελωνισμού για πολίτες.

Η μεθοδολογία που ακολουθήθηκε ήταν η συλλογή στοιχείων από μελέτες και συνέδρια διεθνών οργανισμών, αρθρογραφία εμπειρογνομένων από τον ακαδημαϊκό χώρο που εξειδικεύονται στα νομικά θέματα της έμμεσης φορολογίας, αναφορές εταιρειών συμβούλων, ευρωπαϊκή νομοθεσία και έγγραφα εργασίας, το κανονιστικό πλαίσιο της ελληνικής διοίκησης αλλά και από ιστοσελίδες τελωνειακών αρχών άλλων κρατών-μελών.

Στο πρώτο κεφάλαιο παρέχονται βασικοί ορισμοί, διακρίνονται τα είδη του ηλεκτρονικού εμπορίου και παρατίθενται σημαντικά στατιστικά μεγέθη με βάση εκτιμήσεις διεθνών οργανισμών που έχουν αναπτύξει μεθοδολογία στη μέτρηση της ψηφιακής οικονομίας, ως προς την αξία των πωλήσεων, τη διαχρονική εξέλιξη του πλήθους των διαδικτυακών καταναλωτών, τις τάσεις που επικρατούν στις μεγαλύτερες αγορές του κόσμου, με εστίαση στην Ευρωπαϊκή Ένωση, τον ρυθμό ανάπτυξης και τις προβλέψεις για τα επόμενα χρόνια που αναδεικνύουν τη μεγάλη οικονομική βαρύτητα του ηλεκτρονικού εμπορίου. Επιπλέον εξετάζονται τα βασικά χαρακτηριστικά του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου, το μέγεθος και ο ρυθμός ανάπτυξής του, ο ρόλος των ψηφιακών πλατφορμών στην άνοδο των διαδικτυακών πωλήσεων λιανικής (B2C) αλλά και η επίδραση της πανδημίας του covid-19.

Στο δεύτερο κεφάλαιο αρχικά παρουσιάζονται οι προκλήσεις για τις φορολογικές και κυρίως για τις τελωνειακές αρχές από τη ραγδαία άνοδο του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου και εξετάζονται οι λόγοι καθιέρωσης των κατωφλίων απαλλαγής από δασμούς και ΦΠΑ (de minimis). Στη συνέχεια αναλύονται οι πρωτοβουλίες των διεθνών Οργανισμών στην προσπάθεια ρύθμισης του ηλεκτρονικού εμπορίου, με ιδιαίτερη αναφορά στα μοντέλα είσπραξης του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ), την εργαλειοθήκη του Παγκόσμιου Οργανισμού Τελωνείων (ΠΟΤ) καθώς και το παγκόσμιο ταχυδρομικό μοντέλο ανταλλαγής δεδομένων μεταξύ ταχυδρομικών φορέων και τελωνειακών αρχών που ανέπτυξε η Παγκόσμια Ταχυδρομική Ένωση σε συνεργασία με τον ΠΟΤ. Ακόμη διερευνώνται τέσσερις μελέτες περίπτωσης χωρών που έχουν εφαρμόσει καινοτόμες πολιτικές ως

προς τη διαχείριση του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου και αναγνωρίζονται ως βέλτιστες πρακτικές.

Το τρίτο κεφάλαιο εστιάζει στη νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο της Ε.Ε. που τέθηκε σε ισχύ την 1^η Ιουλίου 2021. Αρχικά επεξηγούνται οι στόχοι της τελωνειακής ένωσης και οι παράγοντες που οδήγησαν στις νομοθετικές αλλαγές με έμφαση στις μελέτες που προηγήθηκαν της θέσπισής της. Στη συνέχεια, συνοψίζονται οι βασικές αλλαγές στις φορολογικές και τελωνειακές διατάξεις, ενώ υπογραμμίζονται τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα του νομοθετικού πλαισίου, με βάση τις κριτικές μελέτες εμπειρογνομόνων και ακαδημαϊκών. Η ανάλυση συμπληρώνεται με την επίδραση του Brexit, που συνέβη επίσης το 2021. Ακολουθεί διεξοδική παρουσίαση της εφαρμογής των νέων μέτρων στη χώρα μας, της ακολουθούμενης διαδικασίας τελωνισμού αντικειμένων ηλεκτρονικού εμπορίου και των αποτελεσμάτων από το πρώτο εξάμηνο εφαρμογής, σύμφωνα με τα διαθέσιμα στοιχεία της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, ενώ αναδεικνύονται τα κύρια προβλήματα. Το Κεφάλαιο ολοκληρώνεται με τη σύνοψη των επόμενων βημάτων της Ε.Ε. και των πρωτοβουλιών που είτε βρίσκονται σε εξέλιξη είτε σχεδιάζονται σε μεσοπρόθεσμο ορίζοντα.

Στο τέταρτο κεφάλαιο εξειδικεύεται το μοντέλο είσπραξης από τον καταναλωτή, παρουσιάζονται καλές πρακτικές άλλων κρατών-μελών και αποτυπώνεται η ολοκληρωμένη πρόταση της γράφουσας για τη δημιουργία νέας, πρωτότυπης, διαδικτυακής εφαρμογής εκτελωνισμού για πολίτες καθώς και τα αναμενόμενα οφέλη από την υλοποίησή της. Η πρόταση περιλαμβάνει τις βασικές παραδοχές, τις λειτουργικές απαιτήσεις, τον σχεδιασμό των οθονών της εφαρμογής, τη ροή της επιχειρησιακής διαδικασίας και τις απαιτούμενες διαλειτουργικότητες. Το κεφάλαιο καταλήγει με προτάσεις για τη βελτιστοποίηση της εμπειρίας χρήστη, προς περαιτέρω αξιοποίηση κατά το στάδιο οριστικοποίησης των προδιαγραφών από τις κυβερνητικές αρχές.

Τέλος, στο πέμπτο κεφάλαιο καταγράφονται τα συμπεράσματα, συνοψίζοντας τα κύρια ζητήματα που αναλύθηκαν στα προηγούμενα κεφάλαια και τους περιορισμούς της μελέτης, ενώ προτείνονται θέματα για μελλοντική έρευνα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΤΟ ΠΑΓΚΟΣΜΙΟ ΦΑΙΝΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ

1.1. Ορισμοί και βασικά μεγέθη

Οι ψηφιακές τεχνολογίες αλλάζουν εκ βάθρων την καθημερινή μας ζωή, τον τρόπο εργασίας και επιχειρηματικής δραστηριότητας, καθώς και τον τρόπο με τον οποίο οι άνθρωποι μετακινούνται, επικοινωνούν και συνάπτουν σχέσεις μεταξύ τους. Η ψηφιακή επικοινωνία, η αλληλεπίδραση στα μέσα κοινωνικής δικτύωσης, το ηλεκτρονικό εμπόριο και οι ψηφιακές επιχειρήσεις μετασχηματίζουν σταθερά τον κόσμο μας.

Το ηλεκτρονικό εμπόριο βρίσκεται στην καρδιά του διαδικτύου και μετασχηματίζει το εμπόριο σε παγκόσμιο επίπεδο καθώς αυξάνεται τέσσερις φορές ταχύτερα από την παγκόσμια οικονομία, όπως αναφέρει η Παγκόσμια Τράπεζα (Hugia, 2019, p.4). Αν και παραμένει μικρό μερίδιο του συνολικού παγκόσμιου εμπορίου αγαθών, η ανάπτυξη του υπήρξε αξιοσημείωτη, με αποτέλεσμα σημαντικές καινοτομίες στον τρόπο με τον οποίο οι επιχειρήσεις προσεγγίζουν τις νέες αγορές, θετικές επιπτώσεις για την καινοτομία και ανάπτυξη για τις επιχειρήσεις και τις οικονομίες. Είναι ευρέως αποδεκτό ότι το ηλεκτρονικό εμπόριο συμβάλλει σημαντικά στην οικονομική ανάπτυξη και αποτελεί ήδη ένα βασικό (*mainstream*) εμπορικό κανάλι.

Το ηλεκτρονικό εμπόριο ορίζεται ως η πράξη αγοράς ή πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών με ηλεκτρονικά μέσα. Η παραπλανητική απλότητα αυτού του ορισμού κρύβει τη μεγάλη οικονομική σημασία του φαινομένου καθώς και την πολυπλοκότητα που αντιμετωπίζουν οι κυβερνήσεις στην προσπάθεια ρύθμισής του (Savin, 2020, p.45). Δεδομένου ότι η ρύθμιση προϋποθέτει την κατανόηση ενός φαινομένου, είναι κρίσιμη η διαθεσιμότητα αξιόπιστων στατιστικών και προς τον σκοπό αυτό, διεθνείς οργανισμοί όπως ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ¹) και η UNCTAD² καταβάλλουν συστηματική προσπάθεια τα τελευταία χρόνια για τη διαμόρφωση σε παγκόσμιο επίπεδο κοινά αποδεκτών ορισμών αλλά και προδιαγραφών

¹ Πληροφορίες για τον ΟΟΣΑ και τις δράσεις του για την ψηφιακή οικονομία παρέχονται στην Ενότητα 2.3.2.

² Διάσκεψη των Ηνωμένων Εθνών για το Εμπόριο και την Ανάπτυξη: διακυβερνητικός φορέας που ιδρύθηκε το 1964 και λειτουργεί στο πλαίσιο των Ηνωμένων Εθνών. Απαριθμεί 195 χώρες-μέλη και εδρεύει στην Γενεύη της Ελβετίας. (<https://unctad.org/about>)

για τη μέτρηση της ψηφιακής οικονομίας ευρύτερα και του ηλεκτρονικού εμπορίου ειδικότερα, παρέχοντας τεχνική βοήθεια και μεθοδολογική καθοδήγηση στις χώρες-μέλη τους.

Ο βασικός ορισμός που έχει υιοθετήσει ο ΟΟΣΑ κι έχει επικρατήσει διεθνώς είναι ο εξής: ως συναλλαγή ηλεκτρονικού εμπορίου νοείται η πώληση ή η αγορά αγαθών ή υπηρεσιών, μεταξύ επιχειρήσεων, νοικοκυριών, ιδιωτών, κυβερνήσεων και άλλων δημόσιων ή ιδιωτικών οργανισμών, η οποία πραγματοποιείται στο διαδίκτυο. Στις σχετικές κατευθυντήριες οδηγίες που αναδημοσιεύονται από την UNCTAD (2021c, p.30), επισημαίνονται τα ακόλουθα:

- Περιλαμβάνονται οι παραγγελίες που λαμβάνονται ή τοποθετούνται σε οποιαδήποτε διαδικτυακή εφαρμογή που χρησιμοποιείται σε αυτοματοποιημένες συναλλαγές, όπως ιστοσελίδες, εξωδίκτυα (extranets) και άλλες εφαρμογές που τρέχουν μέσω διαδικτύου, ή μέσω οποιασδήποτε άλλης διαδικτυακής εφαρμογής, ανεξαρτήτως του τρόπου πρόσβασης στο διαδίκτυο (μέσω κινητού τηλεφώνου, ηλεκτρονικού υπολογιστή κλπ).
- Τα αγαθά ή οι υπηρεσίες παραγγέλλονται μέσω διαδικτύου, αλλά η πληρωμή και η τελική παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών μπορούν να πραγματοποιούνται είτε online είτε offline.
- Εξαιρούνται οι παραγγελίες που γίνονται με τηλεφωνικές κλήσεις, τηλεομοιοτυπία (fax) ή με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου.

Με βάση τους συμμετέχοντες στην ηλεκτρονική συναλλαγή, διακρίνονται **4 τύποι** ηλεκτρονικού εμπορίου:

- 1) **B2B** (Business-to-Business) - επιχείρηση προς επιχείρηση: όπως υποδηλώνει και το όνομα και οι δύο συμμετέχοντες στο B2B ηλεκτρονικό εμπόριο είναι επιχειρήσεις. Ένα χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι ένας χονδρέμπορος που προμηθεύει έναν λιανοπωλητή.
- 2) **B2C** (Business-to-Consumer - επιχείρηση προς καταναλωτή : Ο τύπος B2C είναι ο πιο διαδεδομένος στο ηλεκτρονικό εμπόριο και αφορά τις λιανικές πωλήσεις προς ιδιώτες καταναλωτές. Περιλαμβάνει πωλήσεις από αμιγώς ηλεκτρονικές επιχειρήσεις ηλεκτρονικού εμπορίου αλλά και από παραδοσιακές επιχειρήσεις λιανεμπορίου που διαθέτουν και διαδικτυακό κανάλι πωλήσεων. Υπάρχει ένα ευρύ

φάσμα διαύλων για την προσέγγιση των καταναλωτών που περιλαμβάνει τα κοινωνικά δίκτυα, τις ψηφιακές πλατφόρμες ηλεκτρονικού εμπορίου όπως το Amazon και το Aliexpress, τις πλατφόρμες πληθοπορισμού (crowdsourcing platforms) και τις εφαρμογές για κινητά. Τα προϊόντα που πωλούνται μπορεί να είναι υλικά αγαθά ή ψηφιακά προϊόντα και υπηρεσίες.

- 3) **C2C** (Consumer-to-Consumer) - καταναλωτής προς καταναλωτή: σε αυτόν τον τύπο οι καταναλωτές πουλάνε περιουσιακά τους στοιχεία ή υπηρεσίες online σε άλλους καταναλωτές. Το μοντέλο αυτό αναδείχθηκε με την ανάπτυξη της τεχνολογίας του ηλεκτρονικού εμπορίου (π.χ. ψηφιακές πλατφόρμες online δημοπρασιών όπως το eBay ή το Taobao) και της οικονομίας διαμοιρασμού³ (sharing economy) όπως π.χ. το Airbnb (Tarver, 2020). Θα μπορούσε να θεωρηθεί ως μια σύγχρονη εκδοχή των μικρών αγγελιών σε μια εφημερίδα. Καλύπτει επίσης τις πωλήσεις που λαμβάνουν χώρα εντός διαδικτυακών κοινοτήτων, προσωπικών ιστολογίων (blogs) και χώρων συνομιλίας (chatrooms).
- 4) **C2B** (Consumer to Business) - καταναλωτής προς επιχείρηση: στο μοντέλο C2B, ιδιώτες διαφημίζουν προϊόντα επιχειρήσεων π.χ. σε κάποιο blog ή vlog (video log) έναντι αμοιβής.

Συνάγεται επομένως ότι, σε αντίθεση με την παραδοσιακή οικονομία, στην ψηφιακή οικονομία τόσο οι καταναλωτές όσο και οι επιχειρήσεις ενεργούν ως αγοραστές ή/και προμηθευτές, όπως απεικονίζεται και στο ακόλουθο Σχήμα 1.1.

	Προς καταναλωτή	Προς επιχείρηση
Πώληση	Business to Consumer (B2C)	Business to Business (B2B)
Από επιχείρηση		
Από καταναλωτή	Consumer to Consumer (C2C)	Consumer to Business (C2B)

Σχήμα 1.1 Οι κατηγορίες του ηλεκτρονικού εμπορίου

Σύμφωνα με τις τελευταίες διαθέσιμες εκτιμήσεις της UNCTAD (2021a), οι παγκόσμιες πωλήσεις ηλεκτρονικού εμπορίου το 2019 σκαρφάλωσαν στα 26,7

³ Κατά τους van der Hel-van Dijk και Griffioen (2019), οικονομία διαμοιρασμού είναι το φαινόμενο κατά το οποίο οι καταναλωτές επιτρέπουν ο ένας στον άλλο να χρησιμοποιεί τα αχρησιμοποίητα καταναλωτικά αγαθά τους (αδρανής παραγωγική ικανότητα), ενδεχομένως έναντι πληρωμής.

τρισεκατομμύρια δολάρια ΗΠΑ, παρουσιάζοντας αύξηση κατά 4% από το 2018 και αντιπροσωπεύοντας το 30% περίπου του παγκόσμιου ΑΕΠ. Στην εκτίμηση αυτή συμπεριλαμβάνονται τόσο οι συναλλαγές B2B όσο και οι λιανικές πωλήσεις B2C. Η αξία των συναλλαγών B2B παγκοσμίως το 2019 ανήλθε στα 21,8 τρισεκατομμύρια δολάρια ΗΠΑ, αντιπροσωπεύοντας το 82% του συνολικού ηλεκτρονικού εμπορίου.

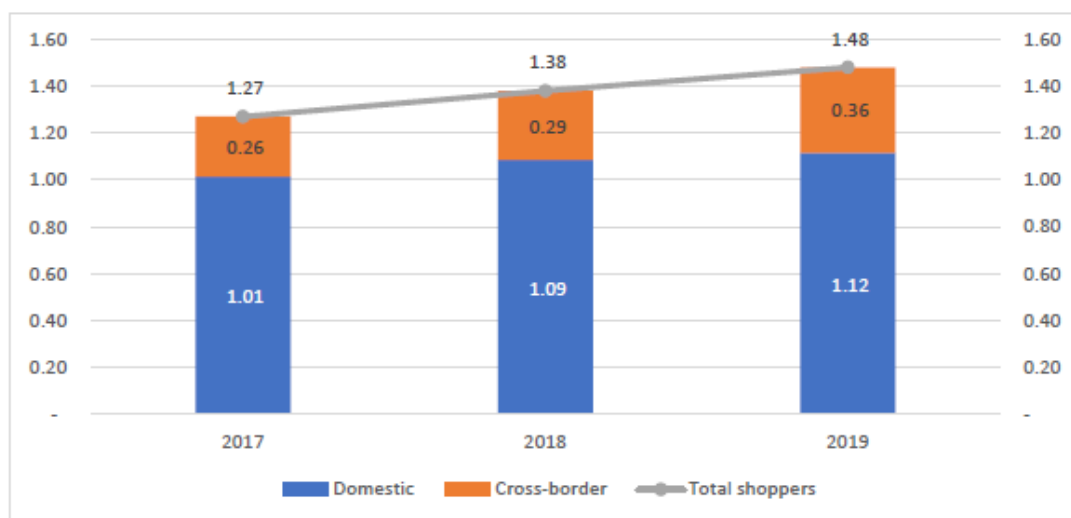
Η αυξανόμενη ψηφιοποίηση της οικονομίας έχει αλλάξει ριζικά τη φύση των καναλιών διανομής για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών, όπως επισημαίνει ο ΟΟΣΑ (2019a). Παραδοσιακά, ένας καταναλωτής θα πραγματοποιούσε μια αγορά από ένα τοπικό κατάστημα. Στις μέρες μας θα απευθυνθεί πρωτίστως στον ιστότοπο του συγκεκριμένου καταστήματος, σε κάποιον διαδικτυακό προμηθευτή στην περίπτωση ψηφιακών αγαθών, σε κάποιον πωλητή με έδρα σε άλλη χώρα ή ολοένα και περισσότερο σε κάποια ψηφιακή πλατφόρμα μέσω της οποίας πολλοί προμηθευτές πραγματοποιούν πωλήσεις.

Σύμφωνα με στοιχεία της Παγκόσμιας Τράπεζας και της UNCTAD, οι ηλεκτρονικές πωλήσεις B2C, παρουσίασαν εντυπωσιακή αύξηση, από 1,5 τρισεκατομμύρια δολάρια ΗΠΑ το 2014 (Huria, 2019) στα 4,88 τρισεκατομμύρια το 2019 (UNCTAD, 2021a), ενώ με βάση τις προβλέψεις του Statista.com εκτιμάται ότι θα ανέλθουν στα 6,4 τρισεκατομμύρια ως το 2024 (Statista, 2022). Οι τρεις χώρες που κυριαρχούν διεθνώς στον τομέα των ηλεκτρονικών πωλήσεων B2C είναι η Κίνα, οι ΗΠΑ και το Ηνωμένο Βασίλειο (UNCTAD, 2021a). Σημειώνεται ότι υφίστανται διαφοροποιήσεις μεταξύ των δημοσιευμένων εκτιμήσεων για το μέγεθος του B2C το 2019, λόγω της διαφορετικής μεθοδολογίας που ακολουθείται. Για την παρούσα εργασία, επελέγησαν τα στοιχεία που δημοσίευσε στην επίσημη έκθεσή της η UNCTAD, επειδή έχει αναπτύξει και το Εγχειρίδιο για την Παραγωγή Στατιστικών αναφορικά με την Ψηφιακή Οικονομία (UNCTAD, 2021c).

1.2. Οι διαδικτυακοί καταναλωτές

Επιπρόσθετα, ενδιαφέρον παρουσιάζουν τα στατιστικά για το πλήθος των διαδικτυακών καταναλωτών. Η UNCTAD (2021a, p.6) εκτιμά ότι 1,48 δισεκατομμύρια άνθρωποι, ή λίγο πάνω από το ένα τέταρτο του παγκόσμιου πληθυσμού ηλικίας άνω των 15 ετών, πραγματοποίησε διαδικτυακές αγορές το 2019 (Σχήμα 1.2). Σε σύγκριση με το 2018 παρατηρείται αύξηση 7%. Μολονότι στην πλειονότητά τους αγοράζουν

κυρίως από εγχώριους προμηθευτές, εκτιμάται ότι 360 εκατομμύρια διαδικτυακοί καταναλωτές πραγματοποίησαν διασυνοριακές αγορές το 2019, δηλαδή ένας στους τέσσερις περίπου. Εξετάζοντας την εξέλιξη στη διετία 2017-2019, διαπιστώνεται ότι το ενδιαφέρον για αγορές από ξένους προμηθευτές συνέχισε να αυξάνεται, καθώς το μερίδιο των διασυνοριακών διαδικτυακών αγοραστών επί συνόλου αυξήθηκε από 20 % το 2017 σε 25 % το 2019. Έως το 2022 εκτιμάται ότι 2,2 δισεκατομμύρια καταναλωτές παγκοσμίως θα πραγματοποιούν διαδικτυακές αγορές (OECD, 2019a, p.13).



Σχήμα 1.2 Διαδικτυακοί καταναλωτές παγκοσμίως (σε δισεκατομμύρια)

Πηγή: UNCTAD, 2021a

Εξετάζοντας τις τάσεις σε διάφορες χώρες, παρατηρούμε ότι στις μέρες μας η Κίνα έχει τον μεγαλύτερο πληθυσμό διαδικτυακών αγοραστών στον κόσμο, που ανέρχεται σε περισσότερα από 710 εκατομμύρια άτομα (Statista, 2021). Άλλωστε, η Κίνα αποτελεί τη μεγαλύτερη διαδικτυακή λιανική αγορά με πωλήσεις ηλεκτρονικού εμπορίου ύψους περίπου 1,33 τρισεκατομμυρίων δολαρίων ΗΠΑ το 2018 (Huria, 2019) και ο αριθμός αυτός προβλέπεται να αυξηθεί σε σχεδόν 2 τρισεκατομμύρια έως το 2025 (Statista, 2021). Στις ΗΠΑ, έρευνες δείχνουν ότι το 96% των ανθρώπων πραγματοποιούν online αγορές, δαπανώντας πέντε ώρες την εβδομάδα. Στη Λατινική Αμερική, το ηλεκτρονικό εμπόριο αυξήθηκε από 1,6 δισεκατομμύρια δολάρια το 2003 σε 43 δισεκατομμύρια δολάρια το 2013, με τη Βραζιλία να κατέχει το μεγαλύτερο μερίδιο (59%). Σε άλλες αγορές, όπως η Ινδία, όπου το ηλεκτρονικό εμπόριο αυξάνεται με ρυθμό 31%, αλλά παραμένει μικρό στα 19,8 δισεκατομμύρια δολάρια ΗΠΑ το 2018, οι διαδικτυακές

πωλήσεις εξακολουθούν να αντιπροσωπεύουν μόλις το 2,9% του συνόλου των λιανικών πωλήσεων (Huria, 2019).

1.3. Στατιστικά Ευρωπαϊκής Ένωσης

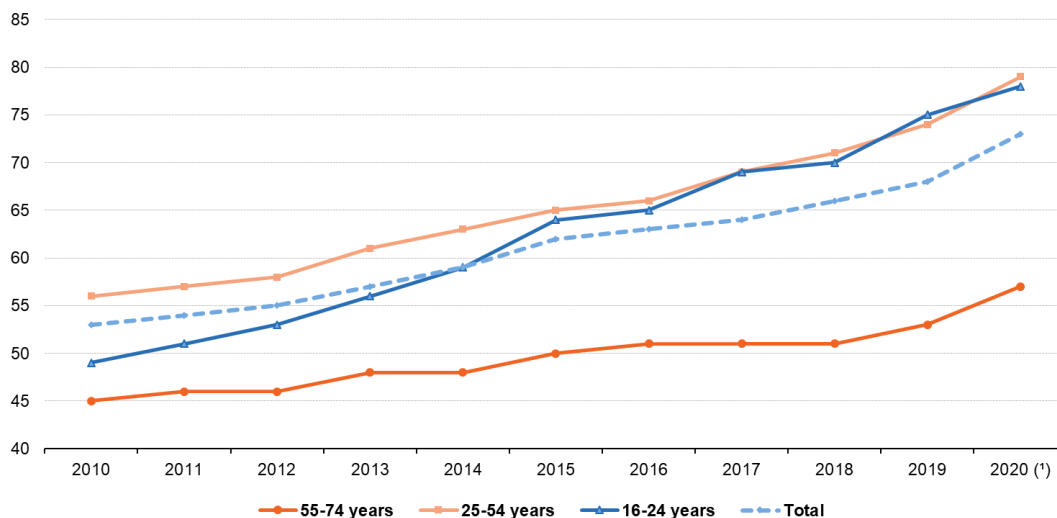
Σε ευρωπαϊκό επίπεδο, σύμφωνα με στοιχεία της Eurostat για τον Δεκέμβριο 2021, το ποσοστό των νοικοκυριών της Ευρωπαϊκής Ένωσης (27 κράτη-μέλη) που διαθέτουν πρόσβαση στο διαδίκτυο (διείσδυση του ίντερνετ) ανέρχεται σε 92%, περίπου 20 ποσοστιαίες μονάδες πάνω από το αντίστοιχο του 2011 (72%). Επίσης, το 90% των νοικοκυριών χρησιμοποιεί ευρυζωνική πρόσβαση στο διαδίκτυο, παρουσιάζοντας αύξηση κατά 25 ποσοστιαίες μονάδες σε σχέση το αντίστοιχο του 2011 (65%). Την ίδια χρονιά, το ποσοστό των ατόμων ηλικίας 16 έως 74 ετών στην Ε.Ε.-27 που παρήγγειλαν ή αγόρασαν αγαθά ή υπηρεσίες στο διαδίκτυο για προσωπική χρήση ανήλθε σε 66%, δηλαδή 15 ποσοστιαίες μονάδες μεγαλύτερο από αυτό του 2016 (51%) (Eurostat, 2021a).

Επίσης, με βάση στοιχεία για το 2020, 7 στους 10 χρήστες του διαδικτύου στην Ε.Ε. πραγματοποίησαν διαδικτυακές αγορές αγαθών ή υπηρεσιών, με πρωταγωνίστρια την ηλικιακή ομάδα των 25-54 ετών. Την ίδια χρονιά το 44% των ηλεκτρονικών καταναλωτών πραγματοποίησε αγορές αξίας μεταξύ 100 και 500 ευρώ, σύμφωνα με στοιχεία που δημοσίευσε η Eurostat τον Ιούνιο 2021 (Eurostat, 2021b).

Στο Σχήμα 1.3 που ακολουθεί παρουσιάζεται η ανοδική πορεία μεταξύ των ετών 2010-2020 των χρηστών του διαδικτύου στην Ε.Ε. που πραγματοποίησαν ηλεκτρονικές αγορές το τελευταίο 12μηνο, ανά ηλικιακή ομάδα.

Internet users who bought or ordered goods or services for private use in the previous 12 months by age group, EU, 2010-2020

(% of individuals who used internet in the previous 12 months)



(*) EU estimates for 2020

Source: Eurostat (online data code: isoc_ec_ibuy and isoc_ec_ib20)

eurostat

Σχήμα 1.3 Διαδικτυακοί καταναλωτές στην Ε.Ε.

Πηγή: Eurostat, 2021b

1.4. Οι διεθνείς τάσεις

Για την περίοδο 2020-2025, με βάση τα στοιχεία που δημοσίευσε το Statista.com τον Σεπτέμβριο 2021, ο προβλεπόμενος ρυθμός ανάπτυξης του ηλεκτρονικού εμπορίου σε ΗΠΑ και Ευρώπη είναι 35% και 42%, αντίστοιχα, χαμηλότερα από τον διεθνή μέσο όρο (47%), όπως απεικονίζεται και στο Σχήμα 1.4.



Σχήμα 1.4 Οι περιοχές όπου αναπτύσσεται ταχύτερα το ηλεκτρονικό εμπόριο

Πηγή: Buchholz K., 2021

Τα ανωτέρω στοιχεία επιβεβαιώνουν ότι ενώ η ανάπτυξη επιβραδύνεται σε ώριμες αγορές, δεν έχει ακόμη επιτευχθεί κορεσμός σε παγκόσμιο επίπεδο, λαμβανομένων υπόψη των δυνατοτήτων αύξησης της διείσδυσης του διαδικτύου σε ορισμένες περιφέρειες και της σαφούς δυνατότητας αύξησης των δαπανών με αγορές υψηλότερης αξίας, καθώς οι καταναλωτές αποκτούν μεγαλύτερη εμπιστοσύνη στη χρήση των διαδικτυακών καναλιών λιανικής (OECD, 2019a). Χρησιμοποιώντας δεδομένα διαδικτυακών λιανικών πωλήσεων από διάφορα έτη σε διάφορες χώρες, ερευνητές της Ασιατικής Αναπτυξιακής Τράπεζας απέδειξαν ότι η πρόσβαση στο διαδίκτυο και η ταχύτητά του, η κυβερνοασφάλεια αλλά και η πρόσβαση σε χρηματοοικονομικά μέσα πληρωμής (π.χ. πιστωτικές κάρτες) συμβάλλουν θετικά στην ανάπτυξη του ηλεκτρονικού εμπορίου B2C (Kang et al., 2021).

1.5. Το διασυνοριακό (*cross-border*) ηλεκτρονικό εμπόριο

Το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο που ορίζεται ως «*το ηλεκτρονικό εμπόριο που αφορά την αποστολή φυσικών προϊόντων από την αποθήκη της εταιρείας πώλησης απευθείας στους καταναλωτές σε μια άλλη χώρα ως ατομικό δέμα*», έχει εξελιχθεί σε ένα μεγάλο, ταχέως αναπτυσσόμενο «οικοσύστημα» και έχει γίνει η αφορμή να γραφτούν ιστορίες μεγάλης επιτυχίας για πολλούς ηλεκτρονικούς εμπόρους λιανικής, δηλαδή εμπόρους λιανικής και κατασκευαστές που πωλούν τα προϊόντα τους μέσω διαδικτύου απευθείας στον τελικό καταναλωτή (DHL, 2016).

Από τη σκοπιά του καταναλωτή, υπάρχουν σημαντικά πλεονεκτήματα στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο, όπως η πρόσβαση σε μεγαλύτερη ποικιλία αγαθών και οι ανταγωνιστικότερες τιμές (González & Sorescu, 2021). Οι βασικοί λόγοι που ωθούν διαχρονικά τους καταναλωτές από όλες τις χώρες να πραγματοποιήσουν διασυνοριακές αγορές είναι η καλύτερη διαθεσιμότητα προϊόντος, το μεγαλύτερο εύρος προϊόντων, οι πιο ελκυστικές προσφορές, η εμπιστοσύνη στο εμπορικό σήμα και η αξιοπιστία του ηλεκτρονικού καταστήματος. Στην κορυφή των προϊόντων που πωλούνται διασυνοριακά, εδώ και καιρό, είναι τα είδη μόδας και τα ηλεκτρονικά είδη, ωστόσο οι καταναλωτές ζητούν πλέον περισσότερα. Εξαιρετικές ευκαιρίες παρουσιάζονται σε κατηγορίες προϊόντων, όπως για παράδειγμα προϊόντα ομορφιάς και καλλυντικά, φροντίδας κατοικίδιων ζώων, τρόφιμα και ποτά, καθώς και αθλητικά είδη (DHL, 2016).

Το μέγεθος της παγκόσμιας αγοράς του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου, εκτιμήθηκε από την UNCTAD για το 2019 στα 440 δισεκατομμύρια δολάρια ΗΠΑ, παρουσιάζοντας αύξηση κατά 9% σε σχέση με το 2018. Η συγκεκριμένη εκτίμηση στηρίχτηκε στα στοιχεία των εξαγωγών των 10 μεγαλύτερων οικονομιών⁴ παγκοσμίως. Με βάση την ίδια έρευνα, το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο αντιπροσωπεύει το 9% των συνολικών ηλεκτρονικών πωλήσεων B2C, αποτελώντας υποσύνολο του παγκόσμιου ηλεκτρονικού εμπορίου (UNCTAD, 2021a). Εντούτοις, ορισμένοι οργανισμοί υπολογίζουν διαφορετικά τη δυναμική του και προβλέπουν ότι το 2021 το μέγεθος της αγοράς θα ανέλθει στο 1 τρισεκατομμύριο δολάρια ΗΠΑ, γεγονός που καταδεικνύει την τεράστια σημασία του (OECD, 2019a). Μάλιστα, η DHL αναφέρει ετήσιο ρυθμό ανάπτυξης περίπου 25%, ποσοστό που συναντάται πολύ σπάνια στις περισσότερες παραδοσιακές αγορές λιανικής, συμπεραίνοντας ότι το ηλεκτρονικό εμπόριο προσφέρει μοναδικές ευκαιρίες ανάπτυξης σε παγκόσμια κλίμακα που κάθε έμπορος λιανικής πρέπει να εξετάσει (DHL, 2016).

Στον ψηφιακό κόσμο, τα σύνορα μεταξύ των χωρών «σβήνουν» και πολλοί άνθρωποι πραγματοποιούν διαδικτυακές αγορές από άλλες χώρες εντός και εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης (van der Hel-van Dijk & Griffioen, 2019). Η PayPal⁵ στην ετήσια έκθεσή της για το διασυνοριακό εμπόριο 2021, αναφέρει ότι οι διασυνοριακές ηλεκτρονικές αγορές στην Ευρώπη κυμαίνονται στο 46,3%, κατά μέσο όρο (Paypal, 2021). Επιπλέον, σύμφωνα με στοιχεία της Eurostat για το 2019, τα 2/3 των αποστολών διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου είχαν αξία μικρότερη των 100 ευρώ, χωρίς ιδιαίτερη μεταβολή μες στο 2020, κατά την πανδημία του covid-19 (González & Sorescu, 2021).

Εξετάζοντας τη διεθνή «πίτα» του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου, οι τέσσερις μεγαλύτερες εξαγωγικές χώρες που πρωταγωνίστησαν το 2020 είναι η Κίνα, οι ΗΠΑ, η Γερμανία και το Η.Β., σύμφωνα με μελέτη της International Post Corporation⁶. Όσον

⁴ Κίνα, ΗΠΑ, Ηνωμένο Βασίλειο, Χονγκ Κονγκ, Ιαπωνία, Γερμανία, Γαλλία, Δημοκρατία της Κορέας, Ιταλία, Ολλανδία.

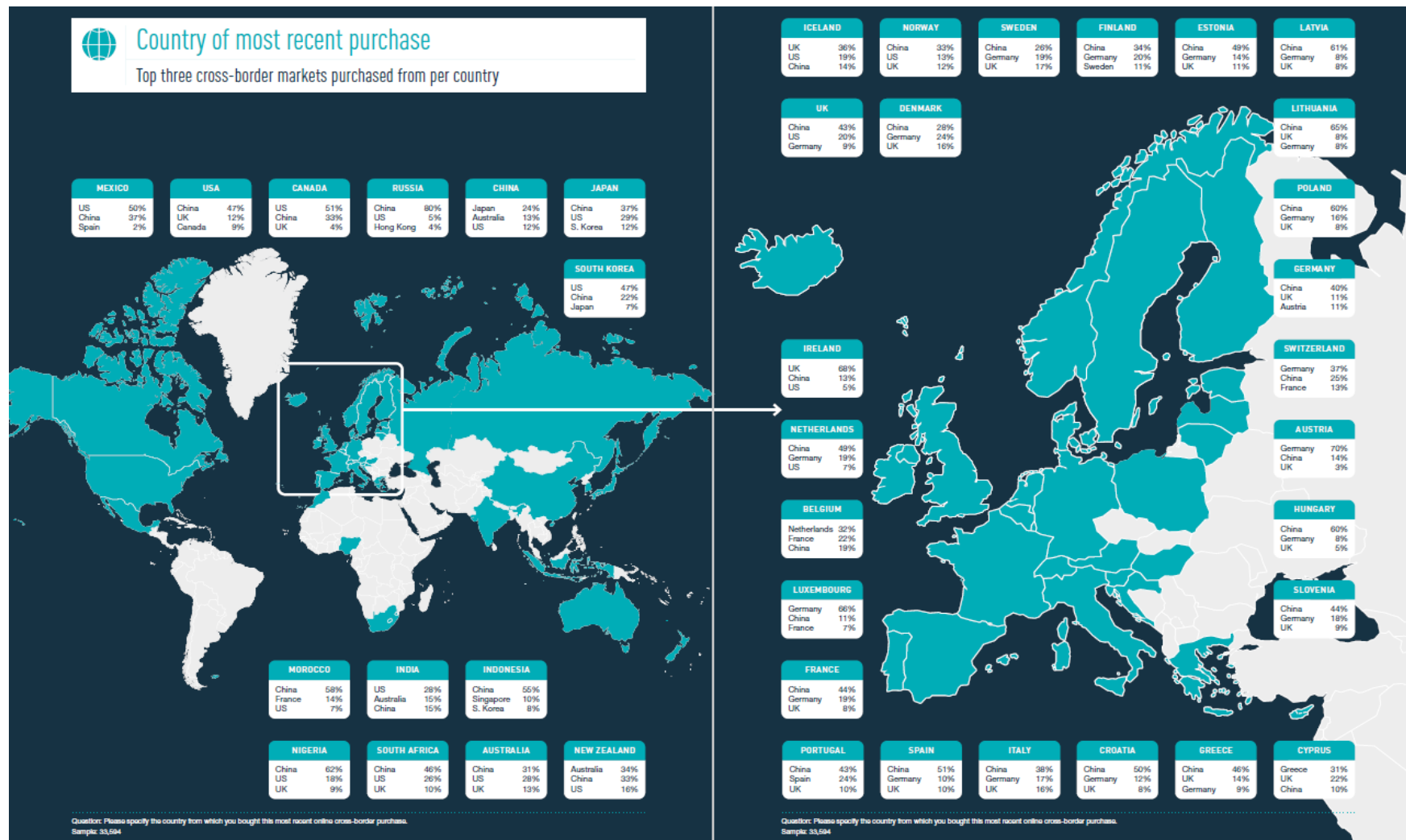
⁵ Η εταιρεία PayPal με έδρα την Καλιφόρνια των ΗΠΑ έχει δημιουργήσει και διαχειρίζεται την ομώνυμη πύλη PayPal ηλεκτρονικών πληρωμών μέσω της οποίας διεκπεραιώνονται σε πραγματικό χρόνο μεταφορές χρημάτων και πληρωμές, δίνοντας τη δυνατότητα σε οποιοδήποτε άτομο ή επιχείρηση με διεύθυνση email να στέλνει και να λαμβάνει πληρωμές μέσω Internet με ασφάλεια, άνεση και χωρίς κόστος. (<https://www.paypal.com/gr/webapps/mppp/about>)

⁶ Η International Post Corporation (IPC) είναι συνεταιριστική ένωση (cooperative association) που ιδρύθηκε το 1989 με έδρα τις Βρυξέλλες και απαρτίζεται από 25 ταχυδρομικές υπηρεσίες-μέλη αναπτυγμένων χωρών από την Ευρώπη, τη Βόρεια Αμερική και την περιοχή της Ασίας-Ειρηνικού.

αφορά στις διασυνοριακές αγορές που πραγματοποιήθηκαν την ίδια χρονιά από διαδικτυακούς καταναλωτές στη χώρα μας, εκτιμάται ότι το 46% είναι προέλευσης Κίνας, το 14% από το Ηνωμένο Βασίλειο ενώ ακολουθεί η Γερμανία με 9%. Όπως φαίνεται και στον χάρτη του Σχήματος 1.3, σημαντικό μερίδιο των προϊόντων ηλεκτρονικού εμπορίου που αγοράζονται από ευρωπαίους καταναλωτές προέρχονται από χώρες εκτός της Ε.Ε..

Στην ίδια έρευνα, είναι ενδιαφέρουσα η διαπίστωση ότι το 77% των καταναλωτών της Ε.Ε. που είχαν αγοράσει από την Κίνα κατά το τελευταίο έτος δήλωσε πως θα σταματήσει τις αγορές από αυτή τη χώρα αν η αύξηση του κόστους λόγω της εφαρμογής της νέας νομοθετικής μέτρων ΦΠΑ στο ηλεκτρονικό εμπόριο υπερβεί τα 10 ευρώ ανά αντικείμενο (IPC, 2021).

Σκοπός της είναι η παροχή τεχνικών λύσεων για τη βελτίωση της ποιότητας υπηρεσίας, καθώς και η ανάπτυξη λειτουργικών υπηρεσιών που καλύπτουν τις απαιτήσεις της ψηφιακής εποχής, ώστε τα μέλη της να ανταποκρίνονται αποτελεσματικά στις επιχειρηματικές δραστηριότητές τους προς όφελος των χρηστών.



Σχήμα 1.5 Χώρες προέλευσης διασυνοριακών ηλεκτρονικών αγορών (2020)

Πηγή: IPC, 2021 pp.10-11

Από πολλούς διεθνείς οργανισμούς επισημαίνεται ότι η κατηγορία του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου επηρεάζεται περισσότερο από τα μέτρα που λαμβάνουν οι κυβερνήσεις για τη διευκόλυνση του εμπορίου⁷ αλλά και τις καινοτομίες στην παγκόσμια εφοδιαστική. Η Παγκόσμια Τράπεζα, σε ειδική έκθεση για το ηλεκτρονικό εμπόριο που δημοσιεύτηκε τον Δεκέμβριο 2019 (Huria, 2019, p.13), διαπιστώνει ότι τα χαμηλά επίπεδα διευκόλυνσης του εμπορίου και υποδομών στην εφοδιαστική μπορούν να περιορίσουν τόσο την ανταγωνιστικότητα μιας χώρας και των επιχειρήσεών της όσο και τους ίδιους τους καταναλωτές από το να αξιοποιήσουν τα οφέλη αυτής της οικονομικής ευκαιρίας. Οι δύο αυτοί παράγοντες εφόσον σημαδεύονται από αρνητικό πρόσημο, έχουν πολυάριθμες επιπτώσεις στις επιχειρήσεις (πρόσβαση στην αγορά, ανάπτυξη, πωλήσεις και εξαγωγές) και στους καταναλωτές (τιμή, επιλογή και χρόνος παράδοσης).

Στην ίδια έκθεση (Huria, 2019, p.5) αναφέρεται ειδικότερα ότι οι διαδικασίες των συνοριακών αρχών, στις οποίες συγκαταλέγονται και οι τελωνειακές διατυπώσεις, αυξάνουν τον χρόνο που απαιτείται για τη μεταφορά των αγαθών μεταξύ της προέλευσης και του τελικού προορισμού και, ως εκ τούτου, διαδραματίζουν ζωτικό ρόλο στην ενίσχυση ή την παρεμπόδιση των εξαγωγών και των εισαγωγών. Οι παρατεταμένες καθυστερήσεις για έναν έμπορο έχουν ως αποτέλεσμα την απώλεια κερδοφορίας λόγω του κόστους διατήρησης αποθεμάτων ή των χαμένων επιχειρηματικών ευκαιριών λόγω της αδυναμίας έγκαιρης διάθεσης των εμπορευμάτων στην αγορά. Για πολλούς εξαγωγείς, μάλιστα, η καθυστερημένη παράδοση κρίσιμων εισαγόμενων πρώτων υλών για την παραγωγή μπορεί να εκτροχιάσει τη διαδικασία παραγωγής και να οδηγήσει σε κόστη υψηλότερα από την αγοραία αξία του εισαγόμενου υλικού.

Η Παγκόσμια Τράπεζα στην ίδια έκθεση (Huria, 2019, p.82) συμπεραίνει ότι οι χώρες συχνά αντιμετωπίζουν σημαντικές προκλήσεις στη διαχείριση των μικρών αποστολών (μικροδεμάτων) που αποτελούν αντικείμενο συναλλαγών ηλεκτρονικού εμπορίου

⁷ Η διευκόλυνση του εμπορίου ορίζεται από το Κέντρο των Ηνωμένων Εθνών για τη Διευκόλυνση του Εμπορίου και το Ηλεκτρονικό Επιχειρείν (UN/CEFACT) ως «η απλούστευση, η τυποποίηση και η εναρμόνιση των διαδικασιών και των συναφών ροών πληροφοριών που απαιτούνται για τη διακίνηση εμπορευμάτων από τον πωλητή στον αγοραστή και για την πραγματοποίηση πληρωμών». Περιλαμβάνει τις διαδικασίες που εφαρμόζονται στα σύνορα όπως οι τελωνειακές διατυπώσεις, την ψηφιακή παρακολούθηση (*tracking*) και διαχείριση των αποστολών, το περιβάλλον εμπορίου «χωρίς χαρτί» (*paperless trade*) και τις πλατφόρμες υποβολής και διαμοιρασμού εμπορικών εγγράφων τύπου «ενιαία θυρίδα» (*single window*). (Πηγή: UNCTAD, 2021b)

κυρίως λόγω ανεπάρκειας των απαιτούμενων πόρων, ιδίως όταν δεν εφαρμόζεται πλήρης αυτοματοποίηση. Ωστόσο, ορισμένα ειδικά μέτρα διευκόλυνσης που βελτιώνουν την αποτελεσματικότητα των συναλλαγών μπορούν να βοηθήσουν σημαντικά το ηλεκτρονικό εμπόριο και τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις που προσπαθούν να επωφεληθούν από αυτό. Για παράδειγμα, η δυνατότητα υποβολής απλουστευμένης τελωνειακής διασάφησης, η δυνατότητα επεξεργασίας διασαφήσεων πριν από την άφιξη των εμπορευμάτων και η ενοποίηση των συστημάτων ταχυδρομικών φορέων και τελωνειακών αρχών για την απρόσκοπτη ανταλλαγή δεδομένων, αποτελούν δομικά στοιχεία για τη δημιουργία ενός ευνοϊκού περιβάλλοντος ηλεκτρονικού εμπορίου.

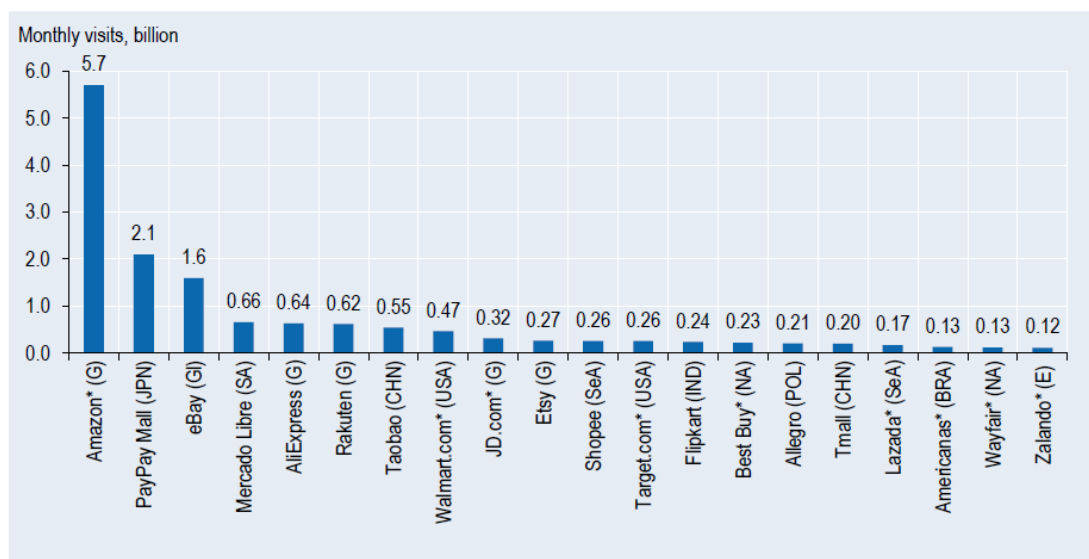
1.6. Ο ρόλος των ψηφιακών πλατφορμών

Η άνοδος των ηλεκτρονικών πωλήσεων B2C οφείλεται εν πολλοίς στην αυξανόμενη χρήση ψηφιακών πλατφορμών (digital platforms) οι οποίες παρέχουν έτοιμη την υποδομή για διαδικτυακές πωλήσεις «plug-and-play», συμβάλλοντας έτσι στη μείωση του κόστους ανάπτυξης εμπορικής δραστηριότητας στο διαδίκτυο. Οι πλατφόρμες διευκολύνουν σημαντικά τις επιχειρήσεις που επιθυμούν να διευρύνουν την εμπορική τους δραστηριότητα στο διαδίκτυο, με τους εξής τρόπους:

- επιτρέπουν στις επιχειρήσεις, ιδίως τις μικρομεσαίες, να έχουν αποτελεσματική πρόσβαση σε εκατομμύρια καταναλωτές σε μια παγκόσμια πλέον αγορά,
- συμβάλλουν στην εμπέδωση σχέσεων εμπιστοσύνης σε εγχώριο και διεθνές επίπεδο (ιδίως μέσω των συστημάτων βαθμολόγησης που εφαρμόζουν),
- μειώνουν την ανάγκη για παραδοσιακούς μεσάζοντες – εμπορικούς αντιπροσώπους,
- παρέχουν την απαιτούμενη ενημέρωση σχετικά με τους όρους και τις ειδικότερες συνθήκες που διέπουν τις συναλλαγές σε διαφορετικές αγορές, αμβλύνοντας τις ανησυχίες των επιχειρηματιών για το «άγνωστο».

Οι marketplaces είναι ψηφιακές πλατφόρμες συναλλαγών που διευκολύνουν τις συναλλαγές ηλεκτρονικού εμπορίου μεταξύ μεγάλου αριθμού ατόμων και επιχειρήσεων που διαφορετικά θα δυσκολεύονταν να έρθουν σε επαφή μεταξύ τους ή να συνδιαλλαγούν. Κατά τον ΟΟΣΑ (González & Sorescu, 2021, p.16), ο χώρος αυτός κυριαρχείται διεθνώς από τις εξής λίγες πλατφόρμες: Amazon, PayPay Mall, eBay, Mercado Libre και AliExpress, με κριτήριο την εμπέλειά τους, που υπολογίζεται με βάση τον μέσο αριθμό μηνιαίων επισκέψεων. Για τον Φεβρουάριο 2020, οι ψηφιακές

πλατφόρμες με τη μεγαλύτερη επισκεψιμότητα (μηνιαίες επισκέψεις σε δισεκατομμύρια) εμφανίζονται στο Σχήμα 1.6 κατωτέρω.



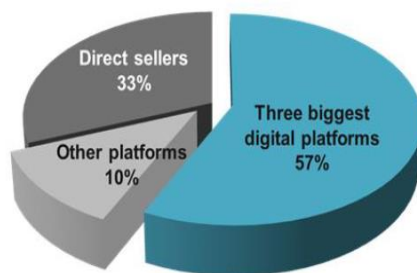
Σχήμα 1.6 Οι ψηφιακές πλατφόρμες με τη μεγαλύτερη εμβέλεια παγκοσμίως

Πηγή: González & Sorescu, 2021, p.17

Σημείωση: με * επισημαίνονται οι πλατφόρμες που λειτουργούν και ως λιανοπωλητές με δικά τους εμπορικά σήματα. Η κίνηση σε διαφορετικά domains για την ίδια πλατφόρμα (π.χ. amazon.com, amazon.co.uk, amazon.de κλπ) έχει συνδυαστεί.

Σε παρόμοια συμπεράσματα καταλήγει και η ετήσια καταναλωτική έρευνα της IPC για το 2020 (IPC, 2021, p.13), σύμφωνα με την οποία το 56% των διασυνοριακών παραδόσεων αγαθών αφορούν αγορές μέσω των τριών μεγαλύτερων ψηφιακών πλατφορμών Amazon, Alibaba/AliExpress και eBay⁸, ενώ πολλές άλλες πλατφόρμες λειτουργούν σε εγχώριο ή περιφερειακό επίπεδο. Συνολικά, εκτιμάται ότι περίπου δύο στις τρεις παραδόσεις αγαθών ηλεκτρονικού εμπορίου πραγματοποιούνται μέσω ψηφιακών πλατφορμών, ενώ μία στις τρεις με απευθείας πώληση, όπως απεικονίζεται και στο Σχήμα 1.7 που ακολουθεί.

⁸ Η αντίστοιχη ερώτηση ήταν: προσδιορίστε τον λιανοπωλητή από τον οποίο πραγματοποιήσατε την πιο πρόσφατη διασυνοριακή ηλεκτρονική αγορά σας.



Σχήμα 1.7 Παγκόσμιοι πωλητές ηλεκτρονικού εμπορίου ανά κατηγορία

Πηγή: OECD, 2019a, p.14

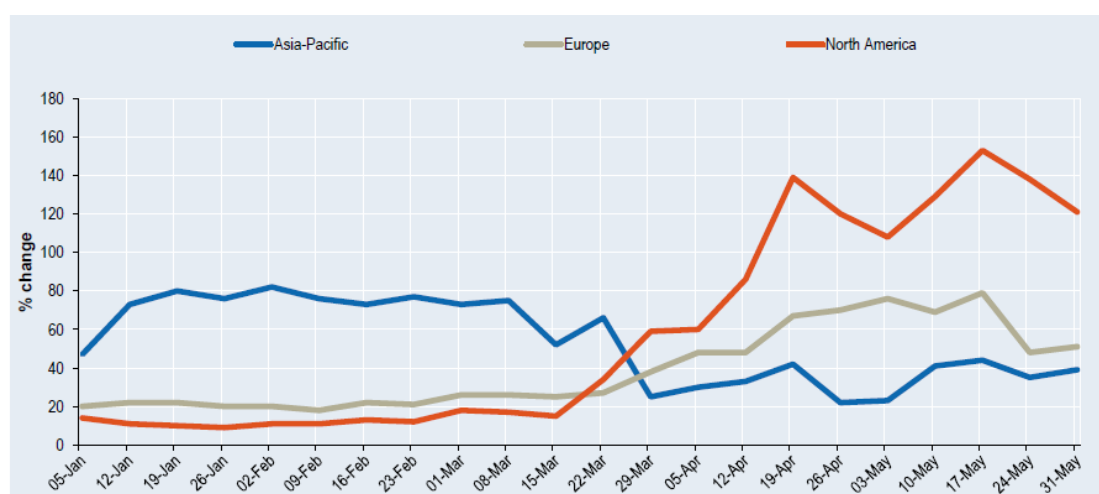
Σύμφωνα με την Παγκόσμια Τράπεζα (Huria, 2019, p.12), η άνοδος των μικρομεσαίων επιχειρήσεων που εισέρχονται στο παγκόσμιο εμπορικό περιβάλλον μέσω των ψηφιακών πλατφορμών περιγράφεται εύστοχα ως η άνοδος του «τυχαιοποιημένου» εμπορίου. Οι εταιρείες θεωρούνται «εξαγωγείς κατά τύχη», δεδομένου ότι δεν είχαν κανένα σχέδιο να διεξάγουν διασυνοριακές συναλλαγές και προέρχονται από τα πλέον απροσδόκητα μέρη του κόσμου. Ωστόσο, πλέον έχουν στη διάθεσή τους τα απαραίτητα εργαλεία για να συμμετέχουν εύκολα στο παγκόσμιο εμπόριο. Τα στοιχεία που αντλήθηκαν από MME σε 18 χώρες που χρησιμοποιούν το eBay και δημοσιεύονται στην ίδια έκθεση, δείχνουν ότι πάνω από το 90% εξ αυτών πραγματοποιούν εξαγωγές σε άλλες χώρες. Επίσης, 2 εκατομμύρια πωλητές σε όλον τον κόσμο χρησιμοποιούν την Amazon, ενώ η Alibaba με πάνω από 8,5 εκατομμύρια πωλητές, στέλνει ετησίως 4,3 δισεκατομμύρια πακέτα μέσω της σε όλο τον κόσμο. Η Παγκόσμια Τράπεζα διαπιστώνει ότι η αύξηση των MME που εισέρχονται στον παγκόσμιο εμπορικό χάρτη οδήγησε στην εμφάνιση μιας νέας κατηγορίας πολυεθνικών, των «πολύ μικρών πολυεθνικών» (micro multinationals), ιδίως στις Η.Π.Α., όπου το εξαγωγικό μερίδιο των μεγάλων πολυεθνικών εταιρειών μειώθηκε από 84% το 1977 σε 50% το 2013. Παρόμοιες τάσεις παρατηρούνται και σε άλλες αναδυόμενες αγορές. Στην Ινδονησία, για παράδειγμα οι μικρές επιχειρήσεις χρησιμοποιούν τις πλατφόρμες Lazada και Matahari Mall για να επεκτείνουν το μερίδιό τους στην αγορά, ενώ στην Ινδία πολύ δημοφιλείς είναι οι τοπικές Snapdeal και Flipkart.

Αξίζει επίσης να αναφερθεί η αυξανόμενη τάση συμμετοχής ολοένα και περισσότερων ιδιωτών στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο ως πωλητές, κυρίως μέσω πλατφορμών για πωλήσεις C2C. Πράγματι, σύμφωνα με τον ΟΟΣΑ (González & Sorescu, 2021, p. 20), πολλοί χρησιμοποιούν πλατφόρμες όπως το Etsy για την πώληση

ειδών χειροτεχνίας σε άλλες χώρες ή το eBay για τη δημοπράτηση αγαθών μέσω διαδικτύου.

1.7. Η επίδραση της πανδημίας covid-19

Η πανδημία του covid-19 ανάγκασε κάθε άτομο, οργανισμό και χώρα στον πλανήτη να προσαρμοστεί σε μια νέα πραγματικότητα. Ένα κύμα νέων αγοραστών από όλο τον κόσμο εισήλθε στο διαδίκτυο. Κατά τα δύο πρώτα τρίμηνα του 2020 σημειώθηκε σημαντική αύξηση των παραγγελιών ηλεκτρονικού εμπορίου, σε σύγκριση με την αντίστοιχη περίοδο του 2019, συμβάλλοντας στον ήδη αυξανόμενο όγκο δεμάτων. Στη Βόρεια Αμερική η αύξηση ήταν κατά μέσο όρο 120%, στην περιοχή Ασίας-Ειρηνικού 70%, και στην Ευρώπη 50% (González & Sorescu, 2021), όπως παρουσιάζεται στο Σχήμα 1.8.



Σχήμα 1.8 Η αύξηση του ηλεκτρονικού εμπορίου κατά τα lockdown (Ιανουάριος – Μάιος 2020)

Πηγή: González & Sorescu, 2021

Σημείωση: Οι τάσεις βασίζονται στον λόγο των ηλεκτρονικών παραγγελιών ανά εβδομάδα του 2020 προς τις παραγγελίες της αντίστοιχης εβδομάδας του 2019. Τα στοιχεία αφορούν σε ολοκληρωμένες παραγγελίες 2,500 διαφορετικών ειδών, σε 100 οικονομίες που έχουν ομαδοποιηθεί σε 3 περιοχές.

Σύμφωνα με τα ευρήματα παγκόσμιας έρευνας που διεξήγε η PayPal και αποτυπώνονται στην Αναφορά για το Διασυνοριακό Εμπόριο για το 2021 (Paypal, 2021, p.5), οι χώρες με τη χαμηλότερη διείσδυση του ηλεκτρονικού εμπορίου, πριν το ξέσπασμα της πανδημίας, έγιναν μάρτυρες μερικών από τις μεγαλύτερες μεταστροφές στο ηλεκτρονικό εμπόριο, με το Μεξικό να κατέχει την ηγετική θέση. Με την εμφάνιση νέων αγοραστών εμφανίστηκαν και νέες συμπεριφορές, ωστόσο τα μεγάλα,

αναπτυσσόμενα έθνη φαίνεται πως έχουν τον ηγετικό ρόλο. Εξαιτίας της έλλειψης προϊόντων, των περιορισμών στους προϋπολογισμούς και της ανησυχίας για αγορές με φυσική παρουσία, οι καταναλωτές επέδειξαν πολύ μεγαλύτερη επιθυμία να δοκιμάσουν νέες μάρκες και νέους τρόπους αγορών, δείχνοντας προτίμηση σε ψηφιακές και πολυκαναλικές επιλογές. Τα σύνολα των καλαθιών αγορών αυξήθηκαν, καθώς οι αγοραστές έψαχναν για προϊόντα που δεν ήταν διαθέσιμα κατά το lockdown.

Επιπλέον, η ίδια έρευνα (Payral, 2021, p. 10) καταδεικνύει ότι οι διασυννοριακές αγορές μέσω διαδικτύου καθιερώθηκαν συνολικά ως συνήθεια με πάνω από τους μισούς ερωτηθέντες να δηλώνουν ότι πραγματοποίησαν αγορά τόσο από εγχώριους όσο και από διεθνείς ιστότοπους το 2020. Μόλις οι αγοραστές άρχισαν να εξοικειώνονται με το περιβάλλον του διαδικτύου, έγιναν και πιο άνετοι με τις διαδικτυακές αγορές. Σε όλες τις αγορές της έρευνας, το 22% δήλωσε ότι απέκτησε μεγαλύτερη άνεση στις διασυννοριακές αγορές από τον καιρό της πανδημίας. Επισημαίνεται ωστόσο το γεγονός ότι οι αγοραστές άρχισαν να αποκτούν και μεγαλύτερη επίγνωση των πιθανών παγίδων, καθώς συνήθισαν στις διασυννοριακές αγορές. Ταξινομώντας τις ανησυχίες, καταλυτικές ήταν τα έξοδα αποστολής, η ταχύτητα παράδοσης, η δυσκολία των επιστροφών και η ασφάλεια στις συναλλαγές.

Από την εν λόγω παγκόσμια έρευνα (Payral, 2021, p. 5) προκύπτει επίσης ότι οι νέες τάσεις στις καταναλωτικές συνήθειες παρέμειναν στις περισσότερες περιοχές του κόσμου μετά την άρση των περιοριστικών μέτρων και την επαναλειτουργία των φυσικών καταστημάτων, καθώς και στις 13 καλυπτόμενες αγορές⁹, το μέσο ποσοστό πρόθεσης των διαδικτυακών αγοραστών να αυξήσουν περαιτέρω τις αγορές τους είναι τουλάχιστον διπλάσιο από το ποσοστό πρόθεσης περικοπής δαπανών. Στην Ινδία, περισσότερα από τα δυο τρίτα των διαδικτυακών αγοραστών, που ερωτήθηκαν, δήλωσαν ότι αγόρασαν περισσότερο απ' ό,τι πριν την πανδημία και το 76% δήλωσε ότι σκοπεύει να αυξήσει περαιτέρω τις δαπάνες στο διαδίκτυο το 2021/2022. Αυτό αποτελεί το μεγαλύτερο ποσοστό που αναφέρθηκε στην έρευνα, με την Κίνα (68%) και το Μεξικό (61%) να ακολουθούν. Μόνο το 4% των Ινδών ανέφερε ότι σχεδιάζει να μειώσει την κατανάλωσή του μέσω διαδικτύου.

⁹ Αυστραλία, Βραζιλία, Κίνα, Γαλλία, Γερμανία, Χονγκ Κονγκ, Ινδία, Ιαπωνία, Μεξικό, Ρωσία, Σιγκαπούρη, Ηνωμένο Βασίλειο και Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής

Στα ίδια συμπεράσματα καταλήγει και η έρευνα που διεξήγε η UNCTAD σε περίπου 3.700 καταναλωτές από 9 αναδυόμενες και αναπτυγμένες οικονομίες¹⁰. Η έρευνα, με τίτλο «Covid-19 και ηλεκτρονικό εμπόριο» (UNCTAD, 2020), εξέτασε τον τρόπο με τον οποίο η πανδημία έχει αλλάξει τον τρόπο με τον οποίο οι καταναλωτές χρησιμοποιούν το ηλεκτρονικό εμπόριο και τις ψηφιακές λύσεις. Μετά την πανδημία, περισσότεροι από τους μισούς συμμετέχοντες στην έρευνα πραγματοποιούν συχνότερα πλέον διαδικτυακές αγορές και βασίζονται περισσότερο στο διαδίκτυο για ειδήσεις, πληροφορίες σχετικά με την υγεία και την ψηφιακή ψυχαγωγία. Οι καταναλωτές στις αναδυόμενες οικονομίες έχουν κάνει τη μεγαλύτερη στροφή προς τις διαδικτυακές αγορές, όπως προκύπτει από την έρευνα. Οι αυξήσεις των διαδικτυακών αγορών κατά τη διάρκεια της πανδημίας διαφέρουν μεταξύ των χωρών, με τη μεγαλύτερη μεταβολή να σημειώνεται στην Κίνα και την Τουρκία και την ασθενέστερη στην Ελβετία και τη Γερμανία, όπου περισσότεροι άνθρωποι δραστηριοποιούνταν ήδη στο ηλεκτρονικό εμπόριο. Τα αποτελέσματα της έρευνας δείχνουν ότι οι αλλαγές στις διαδικτυακές δραστηριότητες είναι πιθανό να υπερβούν την πανδημία covid-19.

Σύμφωνα με τον Skeldon (2020), άλλη μια καταναλωτική έρευνα της Kantar που διεξήχθη το χρονικό διάστημα 26-30/3/2020 διαδικτυακά στις τρεις μεγαλύτερες αγορές της Ευρώπης¹¹ επιβεβαιώνει ότι η αλλαγή στις αγοραστικές συνήθειες ήρθε για να μείνει. Το ποσοστό των καταναλωτών που πραγματοποιούν το 50% ή περισσότερο του συνολικού αριθμού των αγορών τους διαδικτυακά έχει αυξηθεί δραματικά, από 25 έως 80% και στις τρεις αγορές. Έξι στους δέκα καταναλωτές δήλωσαν ότι θα συνεχίσουν να αγοράζουν μέσω διαδικτύου όλα όσα αγόραζαν κατά της διάρκεια της πανδημίας και μετά το πέρας αυτής. Η μελέτη διαπιστώνει επίσης ότι μολονότι το ηλεκτρονικό εμπόριο έχει απήχηση σε όλες τις γενιές και όλες τις αγορές, φαίνεται να το έχει αγκαλιάσει ολόψυχα η γενιά της χιλιετίας (γεννημένοι από το 1980 – 2000, οι λεγόμενοι Millennials). Η γενιά αυτή λόγω και της εξοικείωσης που έχει με τη χρήση του διαδικτύου αναμένεται να είναι η κυρίαρχη στο ηλεκτρονικό εμπόριο, καθώς προγραμματίζει τις περισσότερες ηλεκτρονικές αγορές για το 2020, με έμφαση στην αγορά ενδυμάτων, ηλεκτρονικών συσκευών και αθλητικών ειδών. Οι ομάδες μεγαλύτερης ηλικίας δηλώνουν ότι αναμένουν να διατηρήσουν τις αγοραστικές τους

¹⁰ Βραζιλία, Κίνα, Γερμανία, Ιταλία, Δημοκρατία της Κορέας, Ρωσία, Νότια Αφρική, Ελβετία και Τουρκία

¹¹ Ηνωμένο Βασίλειο, Γερμανία και Γαλλία

συνήθειες στο διαδίκτυο και μετά την επιδημία. Η έρευνα καταλήγει ότι η επιδημία του κορονοϊού θα επιταχύνει τη μετάβαση από το φυσικό στο ηλεκτρονικό λιαν εμπόριο και μάλιστα με ταχύτερο ρυθμό από τις έως τώρα προβλέψεις για τη ραγδαία άνοδο του ηλεκτρονικού εμπορίου.

Ως προς τις επιπτώσεις της πανδημίας συγκεκριμένα στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο, με βάση την ετήσια καταναλωτική έρευνα της IPC για το 2020 (IPC, 2021), το 33% των συμμετεχόντων δήλωσε ότι αύξησε τις ηλεκτρονικές αγορές από λιανοπωλητές του εξωτερικού λόγω της πανδημίας. Στην ίδια έρευνα, το 47% των ερωτηθέντων δήλωσε πως υπήρξε καθυστέρηση στις διασυνοριακές παραδόσεις λόγω του covid-19 ενώ το 31% ανέφερε χρόνο παράδοσης πάνω από 15 μέρες από τη στιγμή της παραγγελίας. Ως προς την πρόθεση μελλοντικών αγορών, αναμένεται μεγαλύτερη αύξηση στις εγχώριες παρά στις διασυνοριακές ηλεκτρονικές αγορές.

Ομοίως, η UNCTAD στην παγκόσμια μελέτη για την επίδραση του covid-19 στο ηλεκτρονικό εμπόριο (UNCTAD, 2021b), διαπιστώνει ότι τα περιοριστικά μέτρα στα σύνορα, τα οποία ήταν κοινά στις περισσότερες χώρες κατά τη διάρκεια της πανδημίας, περιόρισαν τη ναυτιλία και τις μεταφορές, προκαλώντας σοβαρές διαταραχές στις αλυσίδες εφοδιασμού για όλο το εμπόριο, τόσο το παραδοσιακό όσο και το ηλεκτρονικό εμπόριο. Επίσης η έλλειψη προσωπικού και οι αυξημένες απαιτήσεις για πρόσθετες προφυλάξεις ασφαλείας επιβράδυναν τις διαδικασίες στις εμπορικές μεταφορές όπου απαιτείται ανθρώπινη αλληλεπίδραση, όπως οι συνοριακοί έλεγχοι. Γενικότερα, η αυξημένη ζήτηση για υπηρεσίες παράδοσης (delivery) άσκησε τεράστια πίεση στα ταχυδρομεία και στις εταιρείες ταχυμεταφοράς. Η μελέτη παρουσιάζει στοιχεία της Παγκόσμιας Ταχυδρομικής Ένωσης¹² με βάση τα οποία ο μέσος χρόνος τελωνισμού για εισερχόμενες αποστολές ανά τον κόσμο αυξήθηκε κατά 97% από τα τέλη Ιανουαρίου έως τα μέσα Απριλίου του 2020.

Ο ΟΟΣΑ στη μελέτη του 2020 για το ηλεκτρονικό εμπόριο τον καιρό της πανδημίας (OECD, 2020), καταλήγει στα ακόλουθα συμπεράσματα:

- Η κρίση του covid-19 επιτάχυνε την επέκταση του ηλεκτρονικού εμπορίου: νέες επιχειρήσεις, νέοι πελάτες και τύποι προϊόντων. Παρείχε στους πελάτες πρόσβαση σε σημαντική ποικιλία προϊόντων από την άνεση και την ασφάλεια του σπιτιού

¹² Πληροφορίες για την Παγκόσμια Ταχυδρομική Ένωση παρέχονται στην Ενότητα 2.3.4.

τους και επέτρεψε στις επιχειρήσεις να συνεχίσουν τη λειτουργία τους παρά τους περιορισμούς στην κυκλοφορία και τα λοιπά μέτρα περιορισμού που επιβλήθηκαν.

- Παρά τις έντονες διαφορές μεταξύ των χωρών, η κρίση του covid-19 ενίσχυσε τον δυναμισμό στον κλάδο του ηλεκτρονικού εμπορίου διεθνώς, επεκτείνοντας το πεδίο εφαρμογής του, μεταξύ άλλων, σε νέες ομάδες καταναλωτών (π.χ. ηλικιωμένοι) και προϊόντα (π.χ. τρόφιμα και είδη παντοπωλείου). Σε πολλές χώρες, καταγράφεται μεταστροφή στις ηλεκτρονικές αγορές: από τα αγαθά πολυτελείας και τις υπηρεσίες προς τα αναγκαία για την καθημερινότητα προϊόντα, ευρείας κατανάλωσης.
- Ορισμένες από τις προαναφερόμενες αλλαγές στο τοπίο του ηλεκτρονικού εμπορίου θα έχουν πιθανώς μακροπρόθεσμο χαρακτήρα, υπό το πρίσμα της εμφάνισης νέων κυμάτων επιδημίας και λόγω αφενός της άνεσης που προσφέρουν οι νέες αγοραστικές συνήθειες και αφετέρου του κόστους μάθησης και του κινήτρου που έχουν οι επιχειρήσεις ώστε να αξιοποιήσουν τις επενδύσεις τους στα νέα κανάλια πωλήσεων.

Στην ίδια μελέτη (OECD, 2020), ο ΟΟΣΑ προτείνει προς τους υπευθύνους χάραξης πολιτικής να προωθήσουν καινοτόμες λύσεις σε τομείς όπως η ψηφιακή συνδεσιμότητα, η διεθνής εφοδιαστική και το εμπόριο, προκειμένου να εξασφαλιστούν ευνοϊκές συνθήκες ανάπτυξης για τις διαδικτυακές συναλλαγές που θα αποφέρουν θετικά αποτελέσματα για όλους. Για παράδειγμα, ένας τομέας σε άμεση συσχέτιση με το ηλεκτρονικό εμπόριο είναι οι ταχυδρομικές υπηρεσίες. Ενώ ο εκσυγχρονισμός της εφοδιαστικής και των ταχυδρομικών υπηρεσιών έχει καθυστερήσει σε πολλές χώρες, το γεγονός ότι θεωρήθηκαν κρίσιμοι τομείς από πολλές κυβερνήσεις λόγω των νέων μέτρων προστασίας από τη νόσο covid-19, συνέβαλε στη διατήρηση της λειτουργίας τους ως βασικών παραγόντων διευκόλυνσης του ηλεκτρονικού εμπορίου από την πλευρά της προσφοράς. Αξίζει να σημειωθεί επιπλέον ότι οι πάροχοι ταχυδρομικών υπηρεσιών σε διάφορες χώρες αντέδρασαν άμεσα στις πρωτόγνωρες συνθήκες, εφαρμόζοντας επιλογές ανέπαφης παράδοσης, αντικαθιστώντας τις υπογραφές με εναλλακτικές αποδείξεις παράδοσης ή μέσω έξυπνων θυρίδων παραλαβής δεμάτων (smart lockers¹³). Κατά τον ΟΟΣΑ, είναι σκόπιμο οι κυβερνήσεις να υποστηρίξουν

¹³ Τα smart lockers λειτουργούν ως εξής: η εταιρεία λαμβάνει την παραγγελία, την ετοιμάζει και την τοποθετεί στα «έξυπνα ντουλάπια». Έπειτα ο καταναλωτής ενημερώνεται για την παραγγελία του (με email – sms), επισκέπτεται το σημείο παραλαβής της κάθε επιχείρησης και με τον κωδικό του παραλαμβάνει την παραγγελία του από το ντουλάπι (Κόντη, 2020).

ενεργά τέτοιες λύσεις. Ως παράδειγμα καλής πρακτικής, η Ιταλία εξετάζει το ενδεχόμενο λήψης εναλλακτικών μέτρων για την ενθάρρυνση της χρήσης αυτοματοποιημένων θυρίδων παραλαβής δεμάτων: είτε αυξάνοντας το δίκτυο για να καλύπτει περισσότερες περιοχές, είτε προωθώντας την αποτελεσματικότερη αξιοποίησή τους, μέσω βελτιωμένης διαλειτουργικότητας ή δυνατότητας κοινής χρήσης μεταξύ των διαφόρων ταχυδρομικών παρόχων.

Σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης, το 2020 σημαδεύτηκε από την πανδημία covid-19 και τη ραγδαία πτώση των ροών εισαγωγών κατά 11,6% σε σύγκριση με το 2019 (Eurostat, 2021c). Όπως επισημαίνεται στην 32η ετήσια έκθεση για την προστασία των οικονομικών συμφερόντων της Ευρωπαϊκής Ένωσης και την καταπολέμηση της απάτης του 2020 (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2021b), το εμπόριο στο εσωτερικό της Ε.Ε.-27 υπέστη σοβαρό πλήγμα. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή υπογραμμίζει ότι η πτώση του όγκου των εισαγωγών και η σημαντική στροφή στο ηλεκτρονικό εμπόριο εξαιτίας της πανδημίας έχουν οδηγήσει όχι μόνο σε αλλαγές στον αριθμό των τελωνειακών διασαφήσεων που πρέπει να διεκπεραιώνονται, αλλά επίσης σε μετατόπιση του φόρτου εργασίας και των προτύπων εργασίας στα τελωνεία. Ωστόσο, η αντίδραση των εθνικών αρχών στις εν λόγω προκλήσεις και η ταχύτητα με την οποία οι τελωνειακές αρχές κατόρθωσαν να προσαρμοστούν στις νέες συνθήκες είναι μόνο εν μέρει συγκρίσιμες, δεδομένου ότι οι μεταβαλλόμενοι κανόνες σχετικά με τα μέτρα περιορισμού των δραστηριοτήτων τροποποιήθηκαν σημαντικά κατά τη διάρκεια του έτους μεταξύ των κρατών μελών της Ε.Ε. και εντός συγκεκριμένων περιφερειών σε ορισμένα κράτη μέλη της Ε.Ε..

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΟΙ ΠΡΟΚΛΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΕΣ ΑΡΧΕΣ

2.1 Προκαταρκτική εκτίμηση

Η ραγδαία ανάπτυξη του ηλεκτρονικού εμπορίου και η σημαντική συμβολή του στη μεγέθυνση των οικονομιών θέτει σημαντικές προκλήσεις στις φορολογικές αρχές των κρατών. Η σταχυολόγηση των σημαντικότερων προβλημάτων κατατείνει στην ομαδοποίηση όσων προκαλούνται όταν το ηλεκτρονικό εμπόριο πραγματοποιείται ανάμεσα σε οντότητες ή σε οντότητες και φυσικά πρόσωπα που δραστηριοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας (εγχώριο ηλεκτρονικό εμπόριο) και εκείνων που προκύπτουν όταν οι συναλλασσόμενοι είναι εγκατεστημένοι σε διαφορετικά κράτη, ήτοι οι περιπτώσεις του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου (Βαφειάδης, 2021). Στη δεύτερη περίπτωση το πρόβλημα καθίσταται πιο σύνθετο καθώς απαιτείται εναρμόνιση των εφαρμοστέων φορολογικών και τελωνειακών κανόνων και διαρκής συνεργασία μεταξύ φορολογικών και τελωνειακών αρχών.

Στο σημείο αυτό είναι απαραίτητο να διευκρινιστεί ότι κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων (μόνο υλικών αγαθών) τόσο ο ΦΠΑ όσο και οι αναλογούντες δασμοί εισπράττονται κατά κύριο λόγο από τις τελωνειακές αρχές. Αυτό ισχύει στις περισσότερες χώρες του κόσμου. Για τις συναλλαγές εντός της ενιαίας αγοράς της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεν υφίστανται τελωνειακές διατυπώσεις. Άρα ως εισαγωγή για τις χώρες της Ε.Ε. νοείται μόνο η διακίνηση εμπορευμάτων από τρίτες (εκτός Ε.Ε.) χώρες. Ωστόσο, όπως τονίζει ο ΟΟΣΑ, οι τελωνειακές αρχές είναι επιφορτισμένες και με πολλές άλλες κρίσιμες λειτουργίες, όπως η διευκόλυνση του νόμιμου εμπορίου, ο έλεγχος των ναρκωτικών και των πρόδρομων ουσιών των ναρκωτικών, ο έλεγχος των δικαιωμάτων διανοητικής ιδιοκτησίας και, κυρίως, η ασφάλεια των πολιτών όσον αφορά στην εισαγωγή επικίνδυνων εμπορευμάτων και στην απειλή της τρομοκρατίας (OECD, 2019a).

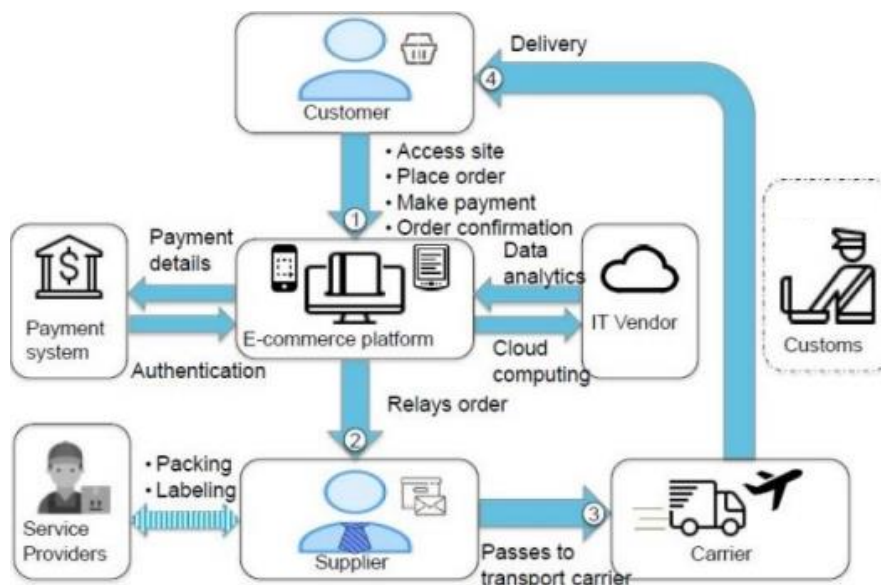
Όπως προαναφέρθηκε, ένα από τα κύρια οφέλη του ηλεκτρονικού εμπορίου είναι να επιτρέπει στους πελάτες και τους πωλητές να αλληλεπιδρούν άμεσα μεταξύ τους. Ιδίως, οι ψηφιακές πλατφόρμες που διευκολύνουν τις διαδικτυακές πωλήσεις έχουν δώσει τη δυνατότητα στις μικρότερες επιχειρήσεις να έχουν αποτελεσματική πρόσβαση σε εκατομμύρια καταναλωτές σε μια πλέον παγκόσμια αγορά. Ωστόσο, η δυνατότητα

σύνδεσης μικρότερων και μεγαλύτερων επιχειρήσεων αλλά και μη-επιτηδευματιών (non-entrepreneurs) με πελάτες ανά τον κόσμο, αναμφίβολα θέτει σε δοκιμασία τους παραδοσιακούς κανόνες επιβολής και είσπραξης του ΦΠΑ, όπως υποστηρίζει η Scarcella (2020, p.2). Ειδικά η ύπαρξη πλατφορμών που διευκολύνουν την επιχειρηματικότητα, επιτρέποντας σε ιδιώτες που πραγματοποιούν συναλλαγές C2C να μετατραπούν σε επιχειρηματίες (αφού στην ουσία πραγματοποιούν εμπορικές συναλλαγές) κατέστησαν πολύ πιο δύσκολο να προσδιοριστεί το πρόσωπο που είναι υπόχρεο στον φόρο. Επιπλέον, η δυνατότητα εκμετάλλευσης της διαδικτυακής αγοράς και αξιοποίησης των διαφορών στις ακολουθούμενες πρακτικές μεταξύ των κρατών, επέτρεψε τη δημιουργία νέων συστημάτων φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής, γεγονός που οδήγησε σε άνιση μεταχείριση εις βάρος του παραδοσιακού επιχειρείν, σύμφωνα με τη Scarcella.

Επιχειρώντας να οπτικοποιήσουμε τη σύνθετη διαδικασία μιας διαδικτυακής αγοράς, μπορούμε να φανταστούμε ότι με το πάτημα (κλικ) στο κουμπί «Αγορά» για ένα είδος, ενεργοποιείται ένα πολύπλοκο δίκτυο εμπλεκόμενων οικονομικών και κυβερνητικών φορέων και διαδικασιών, στο οποίο περιλαμβάνονται ψηφιακές πλατφόρμες, πάροχοι ηλεκτρονικών πληρωμών, ταχυδρομικοί φορείς και εταιρείες ταχυμεταφοράς, δίκτυα πολυτροπικών μεταφορών, αποθήκες εφοδιαστικής (τελωνειακές αποθήκες ή κέντρα διανομής), τελωνειακές αρχές καθώς και υπηρεσίες παράδοσης στον τελικό προορισμό, το αποκαλούμενο και «τελευταίο χιλιόμετρο» (last mile delivery). Κατά τον ΟΟΣΑ (González & Sorescu, 2021, p. 5), καθένας από τους προαναφερθέντες παρέχει διαφορετικές λύσεις προσαρμοσμένες στις ανάγκες των πωλητών και των καταναλωτών, συμβάλλοντας στην αύξηση των διαδικτυακών πωλήσεων και συνεπακόλουθα στον αυξανόμενο αριθμό των μικροδεμάτων και δεμάτων που διασχίζουν τα σύνορα.

Το παρακάτω Σχήμα 2.1 απεικονίζει σε απλοποιημένη μορφή το οικοσύστημα με το οποίο αλληλεπιδρά ένας διαδικτυακός καταναλωτής, χωρίς να το γνωρίζει. Ο πελάτης αγοράζει από μια πλατφόρμα ηλεκτρονικού εμπορίου, η οποία συνδέει την παραγγελία με τον προμηθευτή, τον επεξεργαστή πληρωμών, τον πάροχο υπηρεσιών εφοδιαστικής, καθώς και άλλους παρόχους υπηρεσιών προστιθέμενης αξίας, όπως υπηρεσίες πληροφορικής και αποθηκευτικά κέντρα διεκπεραίωσης παραγγελιών (fulfilment

centers¹⁴) που αναλαμβάνουν μεταξύ άλλων τη συσκευασία, την επίθεση ετικετών και τις επιστροφές προϊόντων. Οι προκλήσεις σε οποιαδήποτε από αυτές τις συνιστώσες του οικοσυστήματος επηρεάζουν την ομαλή ροή στο ηλεκτρονικό εμπόριο.



Σχήμα 2.1 Απλοποιημένο διάγραμμα οικοσυστήματος ηλεκτρονικού εμπορίου

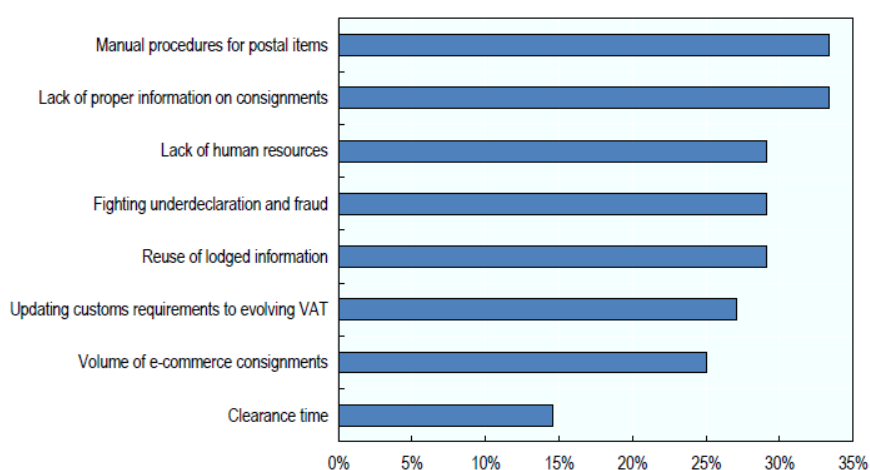
Πηγή: Pasadilla and Wirjo, 2018

Επιπρόσθετα, η διέλευση ενός δέματος από τα σύνορα περιλαμβάνει μια σειρά βημάτων, από την προετοιμασία και την υποβολή των απαραίτητων εμπορικών εγγράφων έως τον τελωνισμό του. Όσο πιο πολύπλοκες είναι οι διαδικασίες των τελωνειακών και των λοιπών συννοριακών αρχών, τόσο αυξάνονται οι δυσκολίες για τον τελωνισμό των ολοένα αυξανόμενων όγκων των δεμάτων. Για την αποστολή ενός πακέτου και τον ταχύ τελωνισμό του, έχουν μεγάλη σημασία οι πληροφορίες σχετικά με τον αποστολέα, τον παραλήπτη, τη χώρα αποστολής και το περιεχόμενό του. Οι συγκεκριμένες πληροφορίες είναι ιδιαίτερες σημαντικές τόσο για σκοπούς είσπραξης των αναλογούντων δασμών και φόρων (δημόσια έσοδα), όσο και για την άσκηση των ελέγχων ασφάλειας και προστασίας. Τα ζητήματα που αφορούν στην ποιότητα των

¹⁴ Με τον όρο fulfilment centers νοούνται τα αποθηκευτικά κέντρα που αναλαμβάνουν τη διεκπεραίωση των παραγγελιών και τη διακίνηση εμπορευμάτων για λογαριασμό αλλοδαπών προμηθευτών. Αυτές χρησιμοποιούνται πλέον ευρέως από τις επιχειρήσεις για τη διανομή των προϊόντων τους (π.χ. υπηρεσίες παραλαβής, επεξεργασίας και παράδοσης παραγγελιών), ιδίως στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο. Κατά τον ΟΟΣΑ (OECD, 2019a, p. 65), τα fulfilment centers παρέχουν στις επιχειρήσεις (νεοφυείς επιχειρήσεις και ΜΜΕ που ενδέχεται να μη διαθέτουν υποδομές και υλικοτεχνικές εγκαταστάσεις, αλλά και μεγάλες, εδραιωμένες επιχειρήσεις) πολλαπλά οφέλη, όπως χαμηλότερα μεταφορικά και λειτουργικά έξοδα, παγκόσμια παράδοση αγαθών, ταχύτητα παράδοσης, βελτιωμένη εξυπηρέτηση πελατών και καινοτόμες τεχνολογικές λύσεις (π.χ. εντοπισμός και παρακολούθηση αντικειμένων, βέλτιστη επιλογή μεταφορέων, ολοκληρωμένα συστήματα με διαύλους πωλήσεων κ.λπ.).

πληροφοριών παραμένουν μία από τις κύριες προκλήσεις που αντιμετωπίζουν οι τελωνειακές αρχές.

Με βάση έρευνα που διεξήγε το 2017 ο Παγκόσμιος Οργανισμός Τελωνείων, οι σημαντικότερες προκλήσεις που αναγνωρίζουν οι τελωνειακές διοικήσεις στην Ευρώπη, αναφορικά με τη διευκόλυνση του τελωνισμού δεμάτων είναι οι χειροκίνητες διαδικασίες των ταχυδρομικών φορέων, οι ανεπαρκείς πληροφορίες επί των δεμάτων, οι ελλείψεις σε ανθρώπινο δυναμικό και η υποτιμολόγηση, όπως φαίνεται στο Σχήμα 2.2 ως ποσοστό των απαντήσεων που ελήφθησαν.



Σχήμα 2.2 Κύριες προκλήσεις που αντιμετωπίζουν οι τελωνειακές διοικήσεις

Πηγή: González & Sorescu, 2021

Ο τεράστιος όγκος μικροδεμάτων ηλεκτρονικού εμπορίου δημιουργεί ιδιαίτερες προκλήσεις για τις φορολογικές και τελωνειακές αρχές, οι οποίες καλούνται να αντιμετωπίσουν τους δημοσιονομικούς και μη-δημοσιονομικούς κινδύνους που είναι εγγενείς στις εισαγωγές αυτές. Από φορολογικής σκοπιάς, καταρχήν, είναι δύσκολη η επιβολή των φορολογικών κανόνων καθώς η πραγματική αξία κάθε μικροδέματος μπορεί να επαληθευτεί μόνο με φυσικό έλεγχο και ταυτόχρονα η δημοσιονομική επίπτωση ανά αντικείμενο είναι μηδαμινή. Για παράδειγμα, στη χώρα μας για ένα μικρόδεμα αξίας 15 ευρώ ο αναλογούν εισαγωγικός ΦΠΑ είναι μόλις 3,6 ευρώ (15 x 24%). Επίσης, στον ψηφιακό κόσμο δεν είναι αποδοτικός ο φορολογικός έλεγχος με τον παραδοσιακό τρόπο, δηλαδή εκ των υστέρων και με φυσική παρουσία (van der Hel-van Dijk & Griffioen, 2019).

Από τελωνειακής πλευράς, διευρύνεται το φάσμα των τελωνειακών εργασιών από τη διεκπεραίωση και τον έλεγχο μεγάλων φορτίων θαλασσίων και οδικών μεταφορών, κυρίως σε εμπορευματοκιβώτια αλλά και χύδην, στη διαχείριση μεγάλου αριθμού μικρών αποστολών χαμηλής αξίας και βάρους, που στην πλειονότητά τους διακινούνται αεροπορικώς, χωρίς όμως ανάλογη αύξηση των διαθέσιμων ελεγκτικών πόρων. Είναι χαρακτηριστικό ότι:

- το 47% έχει βάρος λιγότερο από 0,5 κιλό ενώ
- το 85% έχει αξία μικρότερη από 100 ευρώ και το 37% κάτω από 25 ευρώ, σύμφωνα με την ετήσια έρευνα της IPC για το 2020 (IPC, 2021, p. 4).

Ως προς τη δυσανάλογη επιβάρυνση των τελωνειακών αρχών, αναφέρονται ενδεικτικά τα ακόλουθα στατιστικά για την Ιαπωνία που περιλαμβάνονται στη Συλλογή μελετών περίπτωσης του ΠΟΤ (WCO, 2021, p.55): κατά την περίοδο 2010-2019, ενώ έχουν υπερτριπλασιαστεί οι διασαφήσεις εισαγωγής για τις μικρές αποστολές, από 12,3 εκατομμύρια το 2010 σε 39,5 εκατομμύρια το 2019, η αύξηση στον αριθμό των τελωνειακών υπαλλήλων ήταν μόλις 10 %.

Ωστόσο, δεν είναι μόνο το μέγεθος και η τιμή που επηρέασαν τις τελωνειακές διαδικασίες. Τα νέα επιχειρηματικά μοντέλα και τα χαρακτηριστικά του ηλεκτρονικού εμπορίου κλονίζουν θεμελιώδεις αρχές των παραδοσιακών τελωνειακών διαδικασιών, όπως τόνισε ο Γενικός Γραμματέας του ΠΟΤ, Dr. Kunio Mikuriya, στην εναρκτήρια ομιλία του στη δεύτερη παγκόσμια διάσκεψη του ΠΟΤ για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο που διεξήχθη διαδικτυακά στις 28-29 Ιουνίου 2021 (Mikuriya, 2021). Τα βασικά σημεία της συνοψίζονται ως ακολούθως:

- 1) Από την πλευρά των εμπλεκόμενων στην εισαγωγή προσώπων, οι τελωνειακές διαδικασίες έχουν διαμορφωθεί με βάση το εμπόριο μεταξύ επιχειρήσεων, όπου τα τελωνεία λαμβάνουν για σκοπούς ανάλυσης κινδύνων εμπορικά δεδομένα από εισαγωγικές επιχειρήσεις, γνωστές κατά βάση. Από την άλλη πλευρά, το ηλεκτρονικό εμπόριο επικεντρώνεται περισσότερο στις συναλλαγές *B2C*, όπου οι εισαγωγείς είναι συχνά μεμονωμένοι καταναλωτές με ελάχιστες γνώσεις και πληροφόρηση σχετικά με τις τελωνειακές διαδικασίες.
- 2) Από την πλευρά των εξαγωγών, το ηλεκτρονικό εμπόριο παρέχει ευκαιρίες σε πολύ μικρές επιχειρήσεις, συμπεριλαμβανομένων των προμηθευτών από

αναπτυσσόμενες χώρες, να συμμετέχουν στο διεθνές εμπόριο. Ωστόσο, αποτελεί πρόκληση για τα τελωνεία να οικοδομήσουν άμεση σχέση μαζί τους ως εξαγωγείς. Ως εκ τούτου, έχει καταστεί ζωτικής σημασίας η δημιουργία σχέσεων συνεργασίας των τελωνειακών αρχών με τους ενδιάμεσους, κυρίως τις ψηφιακές πλατφόρμες, προκειμένου να λαμβάνουν τα αναγκαία για τον τελωνισμό εμπορικά δεδομένα.

- 3) Το ηλεκτρονικό εμπόριο, εκ φύσεως ευαίσθητο στον παράγοντα χρόνο (έγκαιρη παράδοση, ταχύς ρυθμός διεκπεραίωσης), αξιοποιεί προηγμένη τεχνολογία τόσο στην εφοδιαστική όσο και στη διαχείριση μεγάλου όγκου δεδομένων, σε αντίθεση με τις παραδοσιακές μορφές εμπορίου. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελούν τα νέα επιχειρηματικά μοντέλα όπως τα αποθηκευτικά κέντρα διεκπεραίωσης παραγγελιών (fulfilment centers¹⁵), τα οποία συγκεντρώνουν σε ένα σημείο όλες τις πληροφορίες που αφορούν στα δέματα. Κατά συνέπεια, παρέχεται η ευκαιρία στις τελωνειακές αρχές να εκμεταλλευτούν δυνητικά αυτές τις πληροφορίες και τις τεχνολογίες προς όφελός τους. Ωστόσο, τα εν λόγω κέντρα έχουν κατηγορηθεί από ελεγκτικούς φορείς ότι εμπλέκονται στη μη καταβολή του αναλογούντος ΦΠΑ για τα διακινούμενα αγαθά, συνήθως μέσω τεχνασμάτων υποτιμολόγησης¹⁶. Σύμφωνα με τον ΟΟΣΑ (OECD, 2019a, p. 66), ο συγκεκριμένος μηχανισμός δόλου συνίσταται ουσιαστικά στην παράτυπη εισαγωγή υποτιμολογημένων αγαθών από αλλοδαπούς προμηθευτές στα αποθηκευτικά αυτά κέντρα υπό τη διαχείριση τρίτων και στη μετέπειτα πώληση των αγαθών σε καταναλωτές στην ίδια χώρα, χωρίς να χρεώνουν το σωστό ποσό ΦΠΑ για την πώληση (είτε χωρίς ΦΠΑ εντελώς είτε με λανθασμένα χαμηλό ποσό ΦΠΑ, ως συνέπεια της υποτιμολόγησης ή εσφαλμένου χαρακτηρισμού των αγαθών π.χ. ως δώρων). Δεδομένου του ρόλου τους ως αποθήκες υπό τη διαχείριση τρίτων, οι οποίες ασχολούνται μόνο με την υλικοτεχνική υποδομή των παραδόσεων αγαθών για λογαριασμό αλλοδαπών προμηθευτών, ο ΟΟΣΑ αποφαινεται ότι οι εν λόγω οίκοι διεκπεραίωσης κατά κανόνα δεν γνωρίζουν (ή ισχυρίζονται ότι δεν γνωρίζουν) το καθεστώς ΦΠΑ των αγαθών ούτε έχουν νομική υποχρέωση να

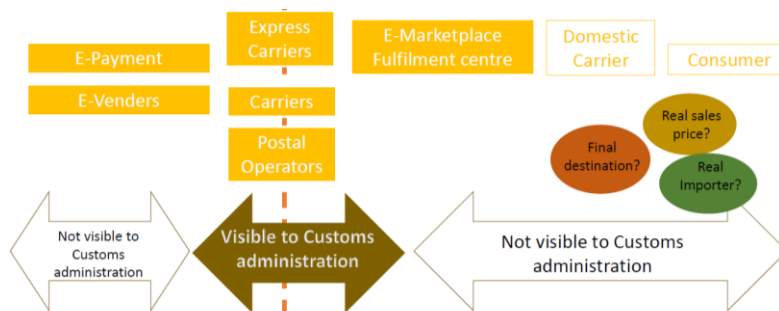
¹⁵ Βλ. σημείωση 12.

¹⁶ Υποτιμολόγηση είναι η τιμολόγηση των εμπορευμάτων με ποσό μικρότερο από την πραγματική αξία τους, ώστε να δηλώνεται μικρότερη δασμολογητέα αξία στις τελωνειακές αρχές και να αποφεύγεται η καταβολή των αναλογούντων δασμών και φόρων.

εισπράττουν τον ΦΠΑ για τις παραδόσεις των αγαθών αυτών στους τελικούς καταναλωτές.

- 4) Με αφορμή πρόσφατες παγκόσμιες επιχειρήσεις που συντονίστηκαν από τον ΠΟΤ με αντικείμενο τα προϊόντα προστασίας έναντι της νόσου *covid-19* και οι οποίες κατέληξαν στην κατάσχεση εκατομμυρίων παραπονημένων φαρμάκων και φαρμακευτικών ειδών, καθίσταται αντιληπτό ότι τα μικροδέματα ηλεκτρονικού εμπορίου αποτελούν τον προτιμώμενο δίαυλο διανομής για το παράνομο εμπόριο, το οποίο έχει μεταφερθεί από τους δρόμους στο «σκοτεινό» διαδίκτυο. Κατά συνέπεια, η αθρόα εισαγωγή μικροδεμάτων χωρίς τους απαραίτητους ελέγχους από τις τελωνειακές αρχές, ενέχει σοβαρούς κινδύνους για την υγεία, την ασφάλεια και την προστασία των πολιτών.
- 5) Οι συμβατικοί τρόποι υποβολής της διασάφησης και πληρωμής της τελωνειακής οφειλής (αναλογούντες δασμοί και φόροι) δεν επαρκούν για την αποτελεσματική διαχείριση των υποκείμενων προς τελωνισμό τεράστιων όγκων εισερχόμενων δεμάτων. Απαιτούνται σύγχρονες μέθοδοι και εργαλεία όπως: ολοκληρωμένα συστήματα διαχείρισης κινδύνων, συστήματα υποβολής και επεξεργασίας πληροφοριών πριν την άφιξη των εμπορευμάτων (advance electronic data), απλουστευμένες διαδικασίες τελωνισμού, δυνατότητα ανάλυσης μεγάλου όγκου δεδομένων (data analytics) για καλύτερη στόχευση των ελέγχων, εξοπλισμός ελέγχου μη-παρεμβατικής τεχνολογίας (non-intrusive inspection equipment).

Στην ίδια διάσκεψη του ΠΟΤ, ο εκπρόσωπος της Ιαπωνίας, παρουσίασε σχηματικά τις προκλήσεις που προκύπτουν για τις τελωνειακές αρχές από τα νέα επιχειρηματικά μοντέλα του ηλεκτρονικού εμπορίου, εστιάζοντας στην ανάγκη να αποκτήσουν πρόσβαση οι τελωνειακές αρχές στις πληροφορίες «απευθείας από την πηγή», για την πραγματική τιμή, τον πραγματικό παραλήπτη και τον τελικό προορισμό κάθε αντικειμένου, που είναι ιδιαίτερα σημαντικές για την ανάλυση κινδύνου και την ορθή φορολόγηση, όπως φαίνεται στο παρακάτω Σχήμα 2.3. Απαιτείται η ανάπτυξη συνεργασίας με τους οικονομικούς φορείς που χειρίζονται αυτά τα δεδομένα, ωστόσο η δυσκολία έγκειται στο γεγονός ότι δεν είναι εγκατεστημένοι στη χώρα εισαγωγής άρα είναι δύσκολη η επιβολή τέτοιας υποχρέωσης.



Σχήμα 2.3 Οι προκλήσεις από τα νέα επιχειρηματικά μοντέλα

Πηγή: Genshin, 2021

Πέρα από τις προαναφερθείσες προκλήσεις που σχετίζονται άμεσα με τον τελωνισμό, κρίνεται σκόπιμο να αναφερθούν και οι ακόλουθες παράμετροι του ηλεκτρονικού εμπορίου που αποτελούν αντικείμενο σύγχρονου προβληματισμού σε παγκόσμιο επίπεδο:

- ο η ευρεία υιοθέτηση των κρυπτονομισμάτων, όπως το δημοφιλές bitcoin, ως νέας μεθόδου πληρωμής θέτει σοβαρές προκλήσεις για το ρυθμιστικό πλαίσιο και τις εποπτικές αρχές.
- ο η ραγδαία άνοδος του εμπορίου παράνομων αντικειμένων στο σκοτεινό διαδίκτυο, όπως ναρκωτικά, όπλα, εκρηκτικά, τοξικές ουσίες, παραποιημένα φάρμακα, απαιτεί τη συνεργασία μεταξύ όλων των εμπλεκόμενων αρχών επιβολής του νόμου (αστυνομικές αρχές, Europol, μυστικές υπηρεσίες, τελωνειακές αρχές), για την ανταλλαγή πληροφοριών στο πλαίσιο της ανάλυσης κινδύνων καθώς και τη διενέργεια από κοινού ερευνών. Οι συγκεκριμένες παράνομες συναλλαγές λαμβάνουν χώρα συνήθως σε πλατφόρμες αγοραπωλησιών του σκοτεινού διαδικτύου (dark web marketplaces ή darknet markets) που δημιουργούνται για τον σκοπό αυτό (Office of the Deputy Attorney General, 2020). Από πλευράς φυσικής διακίνησης, τα παράνομα είδη παραδίδονται συνηθέστερα μέσω ταχυδρομείου και χρησιμοποιούνται διάφορα τεχνάσματα για να αποφευχθεί ο έλεγχος από τις δικτυακές αρχές όπως π.χ. επαγγελματικά λογότυπα στους φακέλους, αεροστεγείς συσκευασίες, μικρές ποσότητες σε κάθε πακέτο και συνήθως μια ανύπαρκτη διεύθυνση επιστροφής. Μάλιστα οι ίδιες οι πλατφόρμες συνιστούν στους αγοραστές να αποφεύγουν να χρησιμοποιούν τα αληθινά τους στοιχεία (ονοματεπώνυμο και διεύθυνση) για να ελαχιστοποιείται ο κίνδυνος σύλληψης.

- ο διαμοιρασμός των δεδομένων των συναλλαγών ηλεκτρονικού εμπορίου, ιδίως των δεδομένων των πληρωμών, έχει αναδειχθεί ως πολύτιμο εργαλείο για την αποτελεσματική φορολόγηση και τους τελωνειακούς ελέγχους, αλλά στην πράξη αποδεικνύεται δύσκολη η εφαρμογή του. Απαιτείται επομένως ενδυνάμωση και θεσμική θωράκιση της συνεργασίας μεταξύ φορολογικών και τελωνειακών αρχών στο πλαίσιο εφαρμογής των μοντέλων είσπραξης του ΦΠΑ στο ηλεκτρονικό εμπόριο όπως το one-stop-shop που παρουσιάζονται στις επόμενες ενότητες.

2.2 Τα κατώφλια απαλλαγής από δασμούς και ΦΠΑ (de minimis)

Γενικά, οι διασυνοριακές αποστολές, είτε προέρχονται από το ηλεκτρονικό εμπόριο είτε από παραδοσιακές επιχειρηματικές συναλλαγές, υπόκεινται σε ΦΠΑ και εισαγωγικούς δασμούς, εκτός εάν απαλλάσσονται από ειδική διάταξη. Το επίπεδο των εισαγωγικών δασμών συνδέεται με την κατηγορία των εμπορευμάτων, τη χώρα καταγωγής και την αξία τους. Οι μέσοι δασμολογικοί συντελεστές για εισαγωγικούς δασμούς για φορτία καταγωγής εκτός της τελωνειακής ένωσης της Ε.Ε. κυμαίνονται μεταξύ 2 και 13 %. Επίσης, ο ΦΠΑ εισαγωγής συνδέεται άμεσα με την κατηγορία και την αξία των εμπορευμάτων και υπολογίζεται επί της δασμολογητέας αξίας και των δασμών. Ο ΦΠΑ επιβάλλεται σε ορισμένα αγαθά που εισάγονται από χώρες εκτός της Ε.Ε. και όταν εισάγονται σε μια χώρα της Ε.Ε. μέσω άλλης. Υπάρχουν τρεις κατηγορίες συντελεστών ΦΠΑ στην Ε.Ε.: κανονικός (standard), που κυμαίνεται μεταξύ 15% και 27% μεταξύ των κρατών μελών, μειωμένος και μηδενικός.

Προκειμένου να επιτευχθεί μια ιδανική ισορροπία μεταξύ του κόστους υπολογισμού και του οφέλους από την είσπραξη των τελωνειακών δασμών και του ΦΠΑ, έχουν καθοριστεί στις περισσότερες χώρες του κόσμου ελάχιστα όρια απαλλαγής από δασμούς και ΦΠΑ, τα λεγόμενα κατώφλια de minimis. Με βάση τις κατευθυντήριες οδηγίες για τα τελωνεία του Διεθνούς Εμπορικού Επιμελητηρίου¹⁷ (International Chamber of Commerce), ως κατώφλι de minimis ορίζεται το ανώτατο όριο αξίας εμπορεύματος, κάτω από το οποίο δεν επιβάλλονται δασμοί ή φόροι και οι διαδικασίες τελωνισμού, συμπεριλαμβανομένων των απαιτήσεων δεδομένων, περιορίζονται στο

¹⁷ Η αναθεωρημένη έκδοση του 2012 είναι διαθέσιμη στον ιστότοπο: <https://iccwbo.org/publication/icc-customs-guidelines-revised-version-june-2012/>

ελάχιστο. Επίσης, η αναθεωρημένη σύμβαση του Κιότο (RKC) του Παγκόσμιου Οργανισμού Τελωνείων (ΠΟΤ), καλεί τις τελωνειακές διοικήσεις να θεσπίσουν κατώφλια απαλλαγής από δασμούς και φόρους, χωρίς να προσδιορίζει ακριβές ή ελάχιστο ποσό.¹⁸ Οι αποστολές που εμπίπτουν σε αυτή την κατηγορία απολαμβάνουν ταχεία απελευθέρωση με την υποβολή ελάχιστων πληροφοριών που απαιτούνται για τον τελωνισμό.

Το σκεπτικό για την καθιέρωση των κατωφλίων είναι ότι στις περιπτώσεις των εμπορευμάτων χαμηλής αξίας, το διοικητικό κόστος επιβολής του φόρου υπερβαίνει το καθαυτό ποσό του φόρου. Πράγματι, ο υπολογισμός και η είσπραξη του ΦΠΑ και των εισαγωγικών δασμών συνεπάγεται πρόσθετο κόστος όχι μόνο για τις τελωνειακές και φορολογικές αρχές, αλλά και για τους οικονομικούς φορείς της εφοδιαστικής αλυσίδας, τους εισαγωγείς και τους καταναλωτές. Επιπλέον, προκαλεί χρονικές καθυστερήσεις με αντίκτυπο στο κόστος των εμπορευμάτων. Κατά συνέπεια, η εφαρμογή των κατωφλίων *de minimis* εκτιμάται ότι μειώνει το κόστος για όλα τα εμπλεκόμενα μέρη, βελτιώνοντας παράλληλα την ταχεία ροή των εμπορευμάτων (Hintsat et al., 2014).

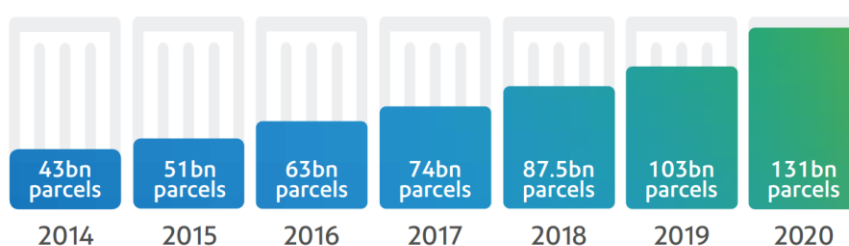
Στην Ε.Ε., χορηγείται ατέλεια από τους εισαγωγικούς δασμούς σε όλα τα εμπορεύματα αμελητέας αξίας, των οποίων η πραγματική αξία¹⁹ δεν υπερβαίνει συνολικά τα 150 ευρώ ανά αποστολή και τα οποία αποστέλλονται απευθείας από μια τρίτη χώρα σε έναν παραλήπτη που ευρίσκεται στην Ε.Ε., σύμφωνα με το άρθρο 23 παρ.1 του Κανονισμού 1186/2009 του Συμβουλίου (L 324/10-12-2009) για τη θέσπιση του κοινοτικού καθεστώτος τελωνειακών ατελειών. Ως προς τον ΦΠΑ, πριν την αλλαγή που επήλθε από την 1^η Ιουλίου 2021 με την εφαρμογή της νέας νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο και αναλύεται διεξοδικά στο Κεφάλαιο 3, ίσχυε δυνατότητα για τα κράτη-μέλη να χορηγούν απαλλαγή για εισαγόμενα αγαθά αξίας μεταξύ 10 και 22 ευρώ, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Οδηγία 2009/132/EK του Συμβουλίου, της 19ης Οκτωβρίου 2009 (L 292/10-11-2009). Ως εκ τούτου, το κατώτατο όριο ΦΠΑ δεν ήταν εναρμονισμένο και μπορούσε να διαφέρει μεταξύ των

¹⁸ Σύμφωνα με το μεταβατικό πρότυπο 4.13 του κεφαλαίου 4 του γενικού παραρτήματος του RKC: «Η εθνική νομοθεσία ορίζει ελάχιστη αξία ή/και ελάχιστο ποσό δασμών και φόρων κάτω από το οποίο δεν εισπράττονται δασμοί και φόροι». Θα μπορούσαν να υπάρχουν περιορισμένες εξαιρέσεις για τις οποίες οι δασμοί και οι φόροι επιβάλλονται ανεξαρτήτως αξίας τους, π.χ. προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

¹⁹ Ως πραγματική ή ίδια αξία νοείται η εσωτερική αξία του εμπορεύματος, χωρίς τα μεταφορικά και λοιπά έξοδα (ασφάλιστρα κλπ).

K-M, αλλά εντός αυτού του συγκεκριμένου εύρους, σε αντίθεση με τους εισαγωγικούς δασμούς. Στα περισσότερα K-M πάντως ίσχυε το ανώτατο όριο των 22 ευρώ (Hints et al., 2014; Vroom, 2018). Από τα προαναφερόμενα κατώφλια εξαιρούνται τα προϊόντα καπνού, τα οινοπνευματώδη και τα αρώματα.

Η σχετική νομοθεσία περί των συγκεκριμένων απαλλαγών έχει τις ρίζες της στη δεκαετία του 1980. Επομένως κατά τον χρόνο θέσπισης, οι αγορές μέσω διαδικτύου δεν υπήρχαν και το επίπεδο των εισαγωγών που επωφελούνταν από την απαλλαγή ήταν σχετικά μικρό (OECD, 2019a). Εντούτοις τα τελευταία χρόνια, οι προαναφερόμενες απαλλαγές για τις εισαγωγές αγαθών χαμηλής αξίας έχουν καταστεί όλο και πιο αμφιλεγόμενες και χρήζουν αναθεώρησης στο πλαίσιο της αναπτυσσόμενης ψηφιακής οικονομίας, καθώς τα δεδομένα δείχνουν ότι εισαγωγές αγαθών χαμηλής αξίας αντιπροσωπεύουν τη συντριπτική πλειονότητα των πακέτων ηλεκτρονικού εμπορίου που φθάνουν στα σύνορα και δημιουργούν ολοένα και πιο σημαντικές υλικοτεχνικές προκλήσεις για τις τελωνειακές αρχές (Scarcella, 2020). Σύμφωνα με τον δείκτη Pitney Bowes Parcel Shipping Index που δημοσιεύτηκε τον Σεπτέμβριο 2021²⁰ ο όγκος των διακινούμενων δεμάτων σε 13 μεγάλες αγορές αυξήθηκε από τα 43 δισεκατομμύρια το 2014 στα 131 δισεκατομμύρια το 2020, που αντιστοιχεί σε 4.160 δέματα ανά δευτερόλεπτο, παρουσιάζοντας αύξηση-ρεκόρ κατά 27% σε σύγκριση με το 2019, ενώ κατά τα έτη 2016 έως 2019 ο μέσος ετήσιος ρυθμός αύξησης ήταν της τάξης του 17- 18%, όπως προκύπτει από το παρακάτω Σχήμα 2.4.



Σχήμα 2.4 Όγκος δεμάτων παγκοσμίως κατά τα έτη 2014-2020

Πηγή: Pitney Bowes, 2021

²⁰ Η έκδοση Global Parcel Shipping Index (2021) της Pitney Bowes σε μορφή ebook είναι διαθέσιμη στο: <https://www.pitneybowes.com/content/dam/pitneybowes/us/en/shipping-index/parcel-shipping-index-ebook.pdf>

Κατά συνέπεια, πολλές χώρες ανά τον κόσμο άρχισαν να αναθεωρούν τις ισχύουσες απαλλαγές και αναζήτησαν εναλλακτικούς τρόπους φορολόγησης των εισαγωγών χαμηλής αξίας, όπως αναλύεται στις επόμενες ενότητες.

2.3 Οι πρωτοβουλίες των διεθνών Οργανισμών

Η ταχεία και συνεχιζόμενη ανάπτυξη της ψηφιοποίησης της παγκόσμιας οικονομίας έθεσε τα τελευταία χρόνια την προσπάθεια ρύθμισης του ηλεκτρονικού εμπορίου στο επίκεντρο των συζητήσεων στους διεθνείς οργανισμούς. Τα φλέγοντα ζητήματα στα οποία έχουν εστιάσει αφορούν στην εφαρμογή δίκαιης φορολόγησης για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο, τη μείωση του κόστους συμμόρφωσης για τις επιχειρήσεις και την προστασία των εθνικών φορολογικών εσόδων, διασφαλίζοντας παράλληλα ισότιμους όρους ανταγωνισμού για τους οικονομικούς φορείς (Paris-Almansa, 2019, p. 202). Η UNCTAD μάλιστα αναδεικνύει την ύπαρξη τυποποιημένων φορολογικών και τελωνειακών απαιτήσεων για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο στις διακρατικές συμφωνίες εμπορίου (trade agreements) ως κρίσιμο παράγοντα για την ανάπτυξή του που όμως χρήζει περαιτέρω βελτίωσης (UNCTAD, 2021b).

Στους διεθνείς οργανισμούς που δραστηριοποιούνται στη μελέτη μοντέλων είσπραξης, προτεινόμενων πολιτικών και δράσεων για το ηλεκτρονικό εμπόριο, συγκαταλέγονται ο Παγκόσμιος Οργανισμός Εμπορίου (ΠΟΕ), ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ), ο Παγκόσμιος Οργανισμός Τελωνείων (ΠΟΤ) και η Παγκόσμια Ταχυδρομική Ένωση (ΠΤΕ), οι κυριότερες πρωτοβουλίες των οποίων παρουσιάζονται συνοπτικά στις επόμενες ενότητες.

2.3.1 Η Συμφωνία Διευκόλυνσης του Εμπορίου του ΠΟΕ

Η συμφωνία για τη διευκόλυνση του εμπορίου (TFA) που εγκρίθηκε κατά την υπουργική διάσκεψη του ΠΟΕ στο Μπαλί το 2013, τέθηκε σε ισχύ τον Φεβρουάριο του 2017 και μέχρι σήμερα έχει επικυρωθεί από 154 χώρες-μέλη του ²¹. Σκοπός της είναι να απλοποιήσει και να αποσαφηνίσει τις διεθνείς διαδικασίες εισαγωγών και εξαγωγών, τις τελωνειακές διατυπώσεις και τις απαιτήσεις διαμετακόμισης. Επίσης, αποσκοπεί στη διευκόλυνση των διοικητικών διαδικασιών που σχετίζονται με το εμπόριο και στη μείωση του κόστους τους, συμβάλλοντας έτσι ώστε να δοθεί μια

²¹ <https://www.tfafacility.org/notifications-ratifications/ratifications-list>, τελευταία ενημέρωση: 29/4/2021

σημαντική και ιδιαίτερα αναγκαία ώθηση στην παγκόσμια οικονομική ανάπτυξη. Η Ευρωπαϊκή Ένωση ήταν ένας από τους βασικούς υποστηρικτές της συμφωνίας και είχε ηγετικό ρόλο στις προσπάθειες για τη σύναψή της. Μετά την επικύρωση της συμφωνίας από το Συμβούλιο και το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο το 2015, η Ε.Ε. ενθάρρυνε ενεργά τα άλλα μέλη του ΠΟΕ να εγκρίνουν τη συμφωνία χωρίς καθυστέρηση, ενώ συνεχίζει να ενεργεί ως κινητήριο δύναμη για περαιτέρω πρόοδο στη διευκόλυνση του εμπορίου εντός της Ε.Ε. και σε διεθνές επίπεδο (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2017).

Μέχρι την έναρξη ισχύος της TFA, καμία άλλη διεθνής συμφωνία δεν περιείχε δεσμευτική συμφωνία για τις ταχυμεταφορές και γενικότερα την ιδιαίτερη (ταχεία) μεταχείριση του ηλεκτρονικού εμπορίου, σε αντιδιαστολή με τα συμβατικά φορτία διεθνών μεταφορών. Έως τότε υπήρχαν μόνο συνιστώμενες πρακτικές (recommended practices), μη-δεσμευτικού χαρακτήρα, όπως οι κατευθυντήριες οδηγίες του Παγκόσμιου Οργανισμού Τελωνείων για την άμεση απελευθέρωση των αποστολών (Immediate Release Guidelines²²) που εκδόθηκαν αρχικά το 2014.

Η TFA περιέχει ειδική διάταξη (άρθρο 7.8) σχετικά με τις ταχείες (expedited) αποστολές που εισέρχονται μέσω εμπορευματικών αερομεταφορών, η οποία προβλέπει:

- την άμεση απελευθέρωση των αποστολών για τις οποίες έχουν υποβληθεί οι πληροφορίες που απαιτούνται για τον τελωνισμό πριν την άφιξή τους (advance electronic data),
- την ελαχιστοποίηση των εγγράφων που απαιτούνται για τον τελωνισμό,
- τη δυνατότητα υποβολής ενιαίας (μαζικής) υποβολής πληροφοριών για συγκεκριμένες αποστολές καθώς και
- την εφαρμογή ορίου αξίας (κατώφλι de minimis) κάθε αποστολής κάτω από το οποίο δεν θα εισπράττονται τελωνειακοί δασμοί και φόροι.

Εκτός από τη συγκεκριμένη διάταξη, η TFA περιέχει επίσης και άλλα άρθρα με ουσιαστικά μέτρα διευκόλυνσης του εμπορίου γενικότερα, τα οποία όμως έχουν θετικό αντίκτυπο και στο ηλεκτρονικό εμπόριο, όπως: η επεξεργασία των διασαφήσεων και

²² Η αναθεωρημένη έκδοση του Ιουνίου 2018 είναι διαθέσιμη στο: <http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/immediate-release-guidelines/immediate-release-guidelines.pdf>

των υποστηρικτικών τους εγγράφων που υποβάλλονται σε ηλεκτρονική μορφή πριν την άφιξη των εμπορευμάτων (άρθρο 7.1), η ηλεκτρονική πληρωμή της τελωνειακής οφειλής (άρθρο 7.2), ο διαχωρισμός της απελευθέρωσης των εμπορευμάτων από τον τελικό προσδιορισμό των δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων (άρθρο 7.3), η εφαρμογή συστήματος διαχείρισης κινδύνου για τους τελωνειακούς ελέγχους το οποίο θα βασίζεται σε κατάλληλα κριτήρια επιλεξιμότητας (άρθρο 7.4), ο θεσμός του εγκεκριμένου οικονομικού φορέα – ΑΕΟ²³ (άρθρο 7.7), η συνεργασία των συνοριακών υπηρεσιών για τον συντονισμό των ελέγχων (άρθρο 8) και η ενιαία θυρίδα (άρθρο 10.4) (Huria, 2019; WTO TFA Facility, n.d.).

2.3.2 Τα μοντέλα είσπραξης του ΟΟΣΑ

Ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) απαρτίζεται από τις 38 περισσότερο αναπτυγμένες χώρες, με σημαντική επιρροή στο παγκόσμιο οικονομικό γίγνεσθαι. Ο οργανισμός παρέχει ένα περιβάλλον όπου οι κυβερνήσεις μπορούν να συγκρίνουν εφαρμογές πολιτικής, να βρουν απαντήσεις σε κοινά προβλήματα, να προσδιορίσουν τις καλές πρακτικές και να συντονίσουν τις εσωτερικές και διεθνείς πολιτικές. Είναι φόρουμ όπου η άσκηση πίεσης από ομότιμους μπορεί να ενεργήσει ως ισχυρό κίνητρο για βελτίωση της πολιτικής και την εφαρμογή μη-δεσμευτικών μέτρων «ήπιου δικαίου» (soft law), που ενίοτε οδηγούν και σε δεσμευτικές συνθήκες. Η Ελλάδα ανήκει στην πρώτη ομάδα χωρών που επικύρωσαν τη συνθήκη δημιουργίας του Οργανισμού το 1961 (OECD, 2022).

Ο ΟΟΣΑ έχει εξελιχθεί σε έναν πολυδιάστατο από πλευράς αντικειμένων οργανισμό, στις εργασίες του οποίου συμμετέχουν εμπειρογνώμονες από πολλά διαφορετικά επιστημονικά πεδία. Αποτελεί μια από τις μεγαλύτερες πηγές κοινωνικοοικονομικών δεδομένων παγκοσμίως. Ο ΟΟΣΑ είναι περισσότερο γνωστός για τις μελέτες που εκπονεί για την ανάπτυξη και χάραξη πολιτικών σε διάφορους τομείς όπως οι τάσεις

²³ ΑΕΟ είναι ο οικονομικός φορέας ο οποίος θεωρείται αξιόπιστος επιχειρηματικός εταίρος στη διεθνή εφοδιαστική αλυσίδα και επομένως δικαιούται να απολαμβάνει συγκεκριμένα οφέλη, ανάλογα με τον τύπο της Άδειας που του έχει χορηγηθεί από την αρμόδια τελωνειακή αρχή. Ο θεσμός απευθύνεται σε εισαγωγείς /εξαγωγείς/ μεταφορείς/ διαμεταφορείς/ εκτελωνιστές/ αποθηκευτές/ κατασκευαστές που πληρούν συγκεκριμένες προϋποθέσεις φερεγγυότητας και ποιοτικές προδιαγραφές. Περισσότερες πληροφορίες για τον θεσμό στην ιστοσελίδα της ΑΑΔΕ: <https://www.aade.gr/epiheiriseis/teloneiakesypiresies/pliروفories-pros-oikonomikoys-foreis/teloneia/aeo-egkekrimenoi-oikonomikoi-foreis-authorized>

στο διεθνές εμπόριο, η αειφόρος ανάπτυξη, η απασχόληση, η τεχνολογία, η εκπαίδευση, η φορολογία, οι επενδύσεις, η καταπολέμηση της διαφθοράς και το ηλεκτρονικό εμπόριο. Λόγω της εγκυρότητάς τους, οι μελέτες και στατιστικές του ΟΟΣΑ αποτελούν συχνά, ακόμη και αρκετά χρόνια μετά την εκπόνησή τους, σοβαρή βάση για την ανάληψη αλλά και κριτική της αποτελεσματικότητας στρατηγικών και μέτρων πολιτικής.

Ήδη από το 2015 ο ΟΟΣΑ εξέτασε τον αντίκτυπο του ηλεκτρονικού εμπορίου στη φορολογία στο Σχέδιο Δράσης για την Πρόληψη της Διάβρωσης της Φορολογικής Βάσης και της Μετατόπισης των Κερδών (Base Erosion and Profit Shifting - BEPS Action Plan) που συμφωνήθηκε με τις είκοσι μεγαλύτερες οικονομίες (G20). Ο όρος BEPS καλύπτει τις φορολογικές στρατηγικές/πρακτικές των πολυεθνικών εταιρειών που εκμεταλλεύονται κενά στην αρχιτεκτονική του διεθνούς φορολογικού συστήματος και αναντιστοιχίες της φορολογικής νομοθεσίας στα διάφορα κράτη, μετατοπίζοντας τα κέρδη τους σε δικαιοδοσίες με ιδιαίτερα χαμηλή ή μηδενική φορολόγηση (φορολογικούς παράδεισους), υπονομεύοντας έτσι την ακεραιότητα των φορολογικών συστημάτων.

Στόχος του Σχεδίου BEPS, το οποίο περιλαμβάνει 15 επιμέρους Δράσεις, είναι να εξοπλίσει τα κράτη με τα απαραίτητα εργαλεία, ώστε να διασφαλίσουν ότι τα κέρδη φορολογούνται εκεί όπου πραγματοποιείται η οικονομική δραστηριότητα που δημιουργεί τα κέρδη. Είναι σημαντικό να αναφερθεί ότι στην πρωτοβουλία αυτή συμμετέχουν επί ίσοις όροις και αναπτυσσόμενα κράτη καθώς και ότι η Ε.Ε. υιοθέτησε τα μέτρα στην Οδηγία 2016/1164, προκειμένου να βελτιωθεί η ανθεκτικότητα της εσωτερικής αγοράς στο σύνολό της έναντι διασυνοριακών πρακτικών φοροαποφυγής (Νασόπουλος, 2019). Οι αναλύσεις του ΟΟΣΑ και της Ε.Ε. αποτελούν το προοίμιο μιας σειράς νομικών μέτρων που θα πρέπει να διασφαλίζουν ότι οι εθνικές κυβερνήσεις θα θέσουν υπό έλεγχο την ψηφιακή οικονομία (van der Hel-van Dijk & Griffioen, 2019). Το Σχέδιο Δράσης BEPS έχει σχεδιαστεί για να υλοποιηθεί μέσω αλλαγών στα εθνικά δίκαια των κρατών που συμμετέχουν και μέσω αλλαγών στις διεθνείς συνθήκες (Κέντρο Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών, 2015, pp. 35-36).

Η πρώτη Δράση που προκύπτει από το έργο BEPS είναι η αντιμετώπιση των προκλήσεων της ψηφιακής οικονομίας από τους υφιστάμενους διεθνείς φορολογικούς κανόνες που συνοψίζονται ως εξής:

- Η άνοδος της ψηφιακής οικονομίας δημιουργεί προκλήσεις που σχετίζονται με τη διεθνή φορολογία.
- Η ψηφιακή οικονομία δεν θα πρέπει να διαχωρίζεται από την υπόλοιπη οικονομία, για φορολογικούς λόγους, καθώς η ψηφιακή οικονομία εκτείνεται σχεδόν σε όλους τους τομείς της οικονομίας και ουσιαστικά ολόκληρη η οικονομία γίνεται ψηφιακή.
- Ορισμένα επιχειρηματικά μοντέλα της ψηφιακής οικονομίας μπορούν να επιδεινώσουν τους κινδύνους για BEPS. Για παράδειγμα μία εταιρεία μπορεί να έχει πελάτες σε μία χώρα χωρίς να έχει φυσική παρουσία στη χώρα αυτή και, επομένως, χωρίς να μπορεί να φορολογηθεί, διαθέτοντας τα αγαθά ή τις υπηρεσίες της μέσω ενός ηλεκτρονικού καταστήματος. Επίσης, μία μητρική εταιρεία μπορεί να έχει συνάψει ειδικές συμφωνίες με τις τοπικές θυγατρικές εταιρείες του ομίλου και να κοστολογεί τα αγαθά (ιδιαίτερα τα άυλα ή ψηφιακά αγαθά που είναι ιδιαίτερα δύσκολο να τιμολογηθούν) και τις υπηρεσίες που λαμβάνει από τις τοπικές επιχειρήσεις εξαιρετικά χαμηλά, ώστε οι τελευταίες να εμφανίζουν χαμηλό φορολογητέο εισόδημα και το μεγαλύτερο μέρος των κερδών να εμφανίζεται στη μητρική εταιρεία, η οποία έχει έδρα σε μία περιοχή με χαμηλή ή μηδενική φορολόγηση.
- Οι συνέπειες της ραγδαίας ανάπτυξης της ψηφιακής οικονομίας θα πρέπει να εξετασθούν σε επίπεδο τόσο άμεσης όσο και έμμεσης φορολογίας, μέσω μιας ολιστικής, προσέγγισης και με ιδιαίτερη έμφαση σε ζητήματα μόνιμης εγκατάστασης, χαρακτηρισμού και φορολόγησης εισοδημάτων που προκύπτουν από νέα επιχειρηματικά μοντέλα αλλά και αποτελεσματικής είσπραξης έμμεσων φόρων (π.χ. ΦΠΑ) σε περιπτώσεις διασυνοριακών συναλλαγών πώλησης ψηφιακών αγαθών ή παροχής υπηρεσιών. Η συγκεκριμένη δράση απαιτεί εις βάθος ανάλυση των επιχειρηματικών μοντέλων του συγκεκριμένου κλάδου (Αθανασάκη, 2018).

Ειδικότερα ως προς την έμμεση φορολογία, που εξετάζεται στην παρούσα εργασία, στην έκθεση του 2015 για τη Δράση 1 του BEPS (OECD, 2015, pp.123-126) παρουσιάζονται και αναλύονται μια σειρά πιθανών εναλλακτικών προσεγγίσεων για την αποτελεσματικότερη είσπραξη του ΦΠΑ/GST²⁴ κατά την εισαγωγή αγαθών

²⁴ GST (goods services tax) είναι ο φόρος αγαθών και υπηρεσιών που εφαρμόζουν ορισμένες δικαιοδοσίες όπως η Αυστραλία, κατ' αντιστοιχία με τον ΦΠΑ που εφαρμόζουν άλλες χώρες. Χάριν

χαμηλής αξίας (low-value goods), τα βασικά σημεία της οποίας συνοψίζονται παρακάτω. Διευκρινίζεται ότι ο ΟΟΣΑ επικεντρώνεται στην είσπραξη μόνο του ΦΠΑ και όχι των δασμών, αναγνωρίζοντας ότι τα ισχύοντα κατώφλια για τους δασμούς είναι συνήθως υψηλότερα από τα αντίστοιχα για τον ΦΠΑ. Η έκθεση διερευνά μοντέλα είσπραξης του εισαγωγικού ΦΠΑ που θα περιόριζαν ή θα καταργούσαν εντελώς την ανάμειξη των τελωνειακών αρχών στην είσπραξη του ΦΠΑ για τις εισαγωγές που δεν υπόκεινται σε δασμούς. Αυτό αναμένεται να μειώσει σημαντικά το διοικητικό κόστος είσπραξης του ΦΠΑ για τις εν λόγω εισαγωγές. Αντίθετα, για τις εισαγωγές αγαθών που υπερβαίνουν το κατώφλι απαλλαγής από δασμούς, προτείνεται να συνεχίσει ο ΦΠΑ να εισπράττεται μαζί με τους δασμούς, στο πλαίσιο των συνήθων τελωνειακών διαδικασιών. Αναγνωρίζεται, ωστόσο, ότι σε κάθε περίπτωση, οι τελωνειακές αρχές θα συνεχίσουν να διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στη διασφάλιση της ασφάλειας και της προστασίας της αλυσίδας αξίας, ιδίως με την πρόληψη της διακίνησης και τον εντοπισμό παράνομων ή παραποιημένων προϊόντων²⁵.

Καταρχήν, ο ΟΟΣΑ αναγνωρίζει ότι σε πολλές δικαιοδοσίες τα κατώφλια απαλλαγών από ΦΠΑ για τις εισαγωγές εμπορευμάτων χαμηλής αξίας είχαν καθοριστεί πριν από τη σημαντική ανάπτυξη της ψηφιακής οικονομίας. Λόγω της αύξησης αυτής, είναι αμφίβολο κατά πόσον οι εξαιρέσεις εξακολουθούν να είναι κατάλληλες. Συνιστά επομένως στις δικαιοδοσίες να μειώσουν τα όρια απαλλαγής για τις εισαγωγές χαμηλής αξίας ή να καταργήσουν πλήρως τις απαλλαγές, φορολογώντας τις εισαγωγές από μη-εγκατεστημένους προμηθευτές (Berben, 2018).

Περαιτέρω, προτείνονται τέσσερα μοντέλα είσπραξης που διακρίνονται με βάση το υπόχρεο πρόσωπο για την απόδοση του φόρου (OECD, 2015, pp. 123-126):

(A) **Το παραδοσιακό μοντέλο είσπραξης**, στο πλαίσιο του οποίου ο ΦΠΑ υπολογίζεται στα σύνορα για κάθε εισαγόμενο αγαθό χαμηλής αξίας χωριστά, θεωρείται γενικά ότι δεν αποτελεί αποτελεσματικό μοντέλο για την είσπραξη του ΦΠΑ επί των εισαγωγών αγαθών χαμηλής αξίας. Αυτό ισχύει ασφαλώς όταν δεν

απλοποίησης, στην παρούσα εργασία αναφέρουμε μόνο τον ΦΠΑ, παρόλο που ο ΟΟΣΑ καλύπτει και τους δύο όρους στις σχετικές εκθέσεις του.

²⁵ Παραποιημένα προϊόντα είναι τα προϊόντα απομίμησης που παραβιάζουν τα δικαιώματα διανοητικής ιδιοκτησίας.

υπάρχουν ηλεκτρονικά συστήματα διαβίβασης δεδομένων και ακολουθούνται έντυπες και χειροκίνητες διαδικασίες.

Η αποτελεσματικότητα του παραδοσιακού μοντέλου είσπραξης μπορεί να βελτιωθεί με την πάροδο του χρόνου, καθώς διευρύνεται σε παγκόσμιο επίπεδο η χρήση ηλεκτρονικών συστημάτων για την υποβολή τελωνειακών διασαφήσεων πριν την άφιξη των εμπορευμάτων αλλά και την ηλεκτρονική βεβαίωση και πληρωμή του φόρου, ώστε να αντικατασταθούν οι έντυπες και χειροκίνητες διαδικασίες ελέγχου. Τέτοιου τύπου ηλεκτρονικές διαδικασίες είναι ήδη διαδεδομένες στο περιβάλλον των ταχυμεταφορών, όπου έχουν οδηγήσει σε σημαντική βελτίωση της αποτελεσματικότητας. Η εφαρμογή τους σε παγκόσμιο επίπεδο θα βελτιώσει την αποτελεσματικότητα του παραδοσιακού μοντέλου είσπραξης τόσο για τις φορολογικές διοικήσεις όσο και για τους πωλητές, ενώ θα μπορούσε να επιτρέψει την κατάργηση των ισχυόντων ορίων απαλλαγής από ΦΠΑ. Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι τα συστήματα αυτά δεν είναι ακόμη διαθέσιμα στους ταχυδρομικούς φορείς που διακινούν τον μεγαλύτερο όγκο των αγαθών χαμηλής αξίας. Ο εκσυγχρονισμός και η ψηφιοποίηση των διαδικασιών των ταχυδρομικών φορέων βρίσκονται σε εξέλιξη και μπορούν να είναι διαθέσιμες μόνο μεσοπρόθεσμα.

- (B) **Το μοντέλο του αγοραστή:** το μοντέλο που βασίζεται στον αγοραστή για τον υπολογισμό και την καταβολή του ΦΠΑ επί των εισαγωγών χαμηλής αξίας είτε κατά την εισαγωγή είτε σε δεύτερο χρόνο, μετά την παράδοσή τους, δεν θεωρείται από τον ΟΟΣΑ επαρκώς αξιόπιστη λύση για την αποτελεσματική είσπραξη του φόρου. Παρά το γεγονός ότι το μοντέλο του αγοραστή μετατοπίζει το βάρος της φορολογικής συμμόρφωσης από τον πωλητή στους αγοραστές, το επίπεδο συμμόρφωσής τους αναμένεται να είναι χαμηλό κι εν τέλει η εφαρμογή και λειτουργία αυτού του μοντέλου θα ήταν ιδιαίτερα περίπλοκη και δαπανηρή για τις τελωνειακές και φορολογικές διοικήσεις και ο έλεγχος δυσχερέστερος. Το συγκεκριμένο μοντέλο εξετάζεται εκτενέστερα στην Ενότητα 4.1.
- (Γ) **Το μοντέλο του πωλητή** με βάση το οποίο ο μη εγκατεστημένος (δηλαδή εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα) πωλητής θα πρέπει να υπολογίζει, να εισπράττει και να αποδίδει τον ΦΠΑ επί των εισαγωγών στις τελωνειακές ή φορολογικές διοικήσεις της χώρας προορισμού των αγαθών. Παρόλο που το μοντέλο αυτό

συνεπάγεται πρόσθετο διοικητικό βάρος για τους μη-εγκατεστημένους πωλητές, αυτό δύναται να μετριαστεί εφόσον συνδυαστεί το μοντέλο με μια απλοποιημένη διαδικασία καταχώρησης στο μητρώο ΦΠΑ. Επιπρόσθετα η προσέγγιση αυτή συμπληρώνεται από ταχεία (fast-track) διαδικασία τελωνισμού με άμεση απελευθέρωση των εισαγόμενων αγαθών που εισάγονται με αυτό το μοντέλο, ενώ για όσα δεν ακολουθούν αυτόν τον τρόπο εισπραξης, θα τηρούνται οι συνήθεις διαδικασίες τελωνισμού.

Ο ΟΟΣΑ επισημαίνει ότι η εφαρμογή ενός τέτοιου μοντέλου είναι πιθανό να επιφέρει σημαντικές αλλαγές στις υφιστάμενες τελωνειακές διαδικασίες και στα συστήματα εισπραξης δασμών και φόρων, καθώς και ότι απαιτεί ενισχυμένη διοικητική συνεργασία μεταξύ φορολογικών και τελωνειακών αρχών σε διεθνές επίπεδο για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης των μη-εγκατεστημένων πωλητών.

(Δ) **Το μοντέλο των ενδιάμεσων φορέων** στο πλαίσιο του οποίου ο ΦΠΑ που οφείλεται στη χώρα προορισμού εισπράττεται και αποδίδεται για λογαριασμό του αγοραστή/καταναλωτή (παραλήπτη) από διάφορες κατηγορίες μεσαζόντων, συμπεριλαμβανομένων των πλατφορμών ηλεκτρονικού εμπορίου, των μεταφορέων (εταιρείες ταχυμεταφοράς και ταχυδρομικοί φορείς). Οι εν λόγω ενδιάμεσοι φορείς καθίστανται υπεύθυνοι για την εισπραξη του οφειλόμενου ΦΠΑ και την απόδοσή του στην τελωνειακή ή φορολογική αρχή της χώρας προορισμού, κατά προτίμηση σε περιοδική βάση, απολογιστικά.

Σύμφωνα με την ανάλυση του ΟΟΣΑ, ένα μοντέλο βάσει του οποίου ο ΦΠΑ επί των εισαγωγών αγαθών χαμηλής αξίας θα εισπράττεται και θα εξοφλείται από μεσάζοντες, αντί για μη-εγκατεστημένους πωλητές, θα μπορούσε να βελτιώσει την αποτελεσματικότητα της εισπραξης του ΦΠΑ και, ως εκ τούτου, να δημιουργήσει ευκαιρίες για τις κυβερνήσεις να μειώσουν ή να καταργήσουν τα κατώφλια απαλλαγής, υπό την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω ενδιάμεσοι θα έχουν τις απαιτούμενες πληροφορίες για να υπολογίζουν και να αποδίδουν το σωστό ποσό των φόρων στη χώρα προορισμού (όπου γίνεται η εισαγωγή του αγαθού). Επίσης, η εισπραξη του ΦΠΑ από τους μεσάζοντες θα συνεπαγόταν ελάχιστο φόρτο συμμόρφωσης για τους πωλητές. Μπορεί, ωστόσο, να έχει πρόσθετο κόστος που ενδεχομένως να μετακυλιστεί στον αγοραστή. Το μοντέλο αυτό μπορεί να αποδειχθεί ιδιαίτερα αποτελεσματικό όταν ο ΦΠΑ εισπράττεται από μεσάζοντες

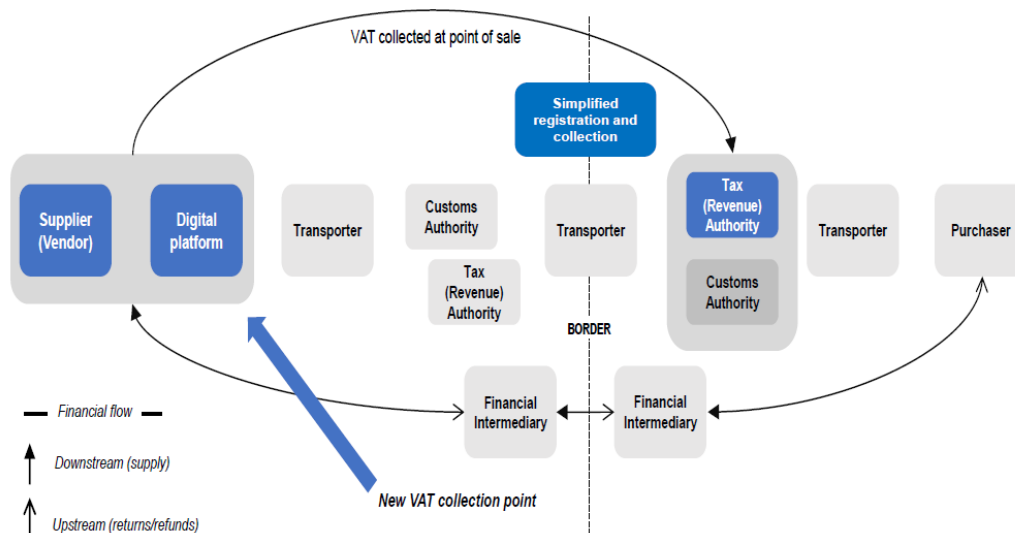
που έχουν παρουσία (επιχειρηματική εγκατάσταση) στη χώρα εισαγωγής, λόγω εξοικείωσης με τις φορολογικές και τελωνειακές απαιτήσεις. Προσδιορίζονται τέσσερις κύριοι τύποι ενδιάμεσων φορέων:

- Ταχυδρομικοί φορείς: στο περιβάλλον των ταχυδρομικών φορέων, οι πληροφορίες είναι περιορισμένες και ως επί το πλείστον συλλέγονται και διαβιβάζονται σε έντυπη μορφή. Οι περισσότεροι ταχυδρομικοί φορείς δεν διαθέτουν τα κατάλληλα συστήματα για τη διαχείριση του υπολογισμού και της είσπραξης του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή αγαθών χαμηλής αξίας. Καθώς υστερεί η ανάπτυξη σύγχρονων συστημάτων για τη διακίνηση ηλεκτρονικών δεδομένων, το ταχυδρομικό σύστημα χρειάζεται ριζική αναπροσαρμογή για τη λειτουργία ενός αποτελεσματικού μοντέλου είσπραξης του ΦΠΑ.
- Εταιρείες ταχυμεταφοράς: στο περιβάλλον τους, λειτουργούν ήδη συστήματα ηλεκτρονικής συλλογής και διαβίβασης δεδομένων που επιτρέπουν την αποτελεσματική είσπραξη και απόδοση του ΦΠΑ εισαγωγής και σε αρκετές χώρες αποτελεί ήδη συνήθη πρακτική. Συνεπώς το μοντέλο βάσει του οποίου οι μη-εγκατεστημένοι πωλητές θα μπορούσαν να βασίζονται στις εταιρείες ταχυμεταφοράς για την είσπραξη και απόδοση του ΦΠΑ επί των εισαγωγών αγαθών χαμηλής αξίας, αναδεικνύεται ως αποδοτική και αποτελεσματική λύση, υπό την προϋπόθεση ότι θα συνδυαστεί επαρκώς με απλό καθεστώς συμμόρφωσης και γρήγορες διαδικασίες τελωνισμού απελευθέρωσης (fast-track processing).
- «Διαφανείς» (transparent) πλατφόρμες ηλεκτρονικού εμπορίου: πρόκειται για πλατφόρμες που παρέχουν ένα πλαίσιο συναλλαγών για τους πωλητές, αλλά δεν είναι συμβαλλόμενα μέρη στην εμπορική συναλλαγή μεταξύ πωλητή και αγοραστή. Οι πλατφόρμες αυτές έχουν γενικά πρόσβαση στις βασικές πληροφορίες που απαιτούνται για την εκτίμηση του ΦΠΑ που οφείλεται στη χώρα εισαγωγής των αγαθών χαμηλής αξίας. Ορισμένες από τις κορυφαίες διαδικτυακές αγορές (marketplaces) παρέχουν ήδη υπηρεσίες φορολογικής συμμόρφωσης στους πωλητές τους. Ένα μοντέλο βάσει του οποίου ο ΦΠΑ στις εισαγωγές αγαθών χαμηλής αξίας θα εισπράττονταν και θα αποδιδόταν από αυτές τις διαφανείς πλατφόρμες ηλεκτρονικού εμπορίου για λογαριασμό πωλητών που δεν είναι εγκατεστημένοι στη χώρα εισαγωγής, θα μπορούσε να προσφέρει μια αποδοτική και αποτελεσματική λύση, υπό την προϋπόθεση ότι

συνδυάζεται επαρκώς με απλό καθεστώς συμμόρφωσης και με γρήγορες διαδικασίες τελωνισμού (fast-track processing). Αναγνωρίζεται, ωστόσο, ότι ενδεχομένως θα απαιτηθεί από τις πλατφόρμες να προβούν σε ορισμένες αλλαγές στα συστήματά τους, προκειμένου να διασφαλιστεί ορθή διαδικασία είσπραξης και απόδοσης του ΦΠΑ.

- Χρηματοπιστωτικοί οργανισμοί: συλλέγουν μόνο τις πληροφορίες που αφορούν στην πληρωμή και όχι τις υπόλοιπες πληροφορίες που είναι απαραίτητες για τον υπολογισμό του εισαγωγικού ΦΠΑ όπως η περιγραφή του εμπορεύματος ή τα στοιχεία της φυσικής διακίνησής του, άρα η ανάπτυξη ενός μοντέλου που θα βασίζεται στους εν λόγω ενδιαμέσους παρόχους θα συνεπαγόταν εκ βάθρων αλλαγές στις διαδικασίες τους. Ως εκ τούτου, θεωρείται απίθανο να διαδραματίσουν ρόλο σε ένα πιο αποτελεσματικό μοντέλο είσπραξης του ΦΠΑ επί των εισαγωγών αγαθών χαμηλής αξίας.

Ε) **Υβριδικές προσεγγίσεις:** ως εναλλακτική επιλογή, θα μπορούσε να εξεταστεί ο συνδυασμός των ανωτέρω μοντέλων είσπραξης σε διάφορες παραλλαγές. Για παράδειγμα, μια παραλλαγή του μοντέλου του πωλητή θα μπορούσε να περιλαμβάνει και τις πλατφόρμες ηλεκτρονικού εμπορίου (ενδιάμεσοι φορείς) ως πωλητές. Αυτό σημαίνει ότι για φορολογικούς σκοπούς η πλατφόρμα θα θεωρείται πωλητής (deemed seller) για όσες πωλήσεις πραγματοποιούνται διαμέσου αυτής, άρα θα είναι υπόχρεη να υπολογίζει, να εισπράττει και να αποδίδει τον φόρο, με αποτέλεσμα να μειώνεται σημαντικά ο αριθμός των οντοτήτων που εμπλέκονται στην είσπραξη του φόρου. Η υβριδική αυτή προσέγγιση μετατοπίζει την είσπραξη του φόρου τη στιγμή της πώλησης (με βάση τον συντελεστή που ισχύει στη χώρα του παραλήπτη), σε αντιδιαστολή με την παραδοσιακή προσέγγιση της επιβολής του φόρου κατά την εισαγωγή των εμπορευμάτων, όπως απεικονίζεται και στο Σχήμα 2.5 παρακάτω. Για τη βελτιστοποίηση της αποδοτικότητάς του, το υβριδικό αυτό μοντέλο πρέπει να συνδυάζεται με απλουστευμένη διαδικασία εγγραφής στο μητρώο ΦΠΑ και περιοδικής απόδοσης του ΦΠΑ σε web-portal καθώς και γρήγορες διαδικασίες τελωνισμού. Από την άλλη, για την επίτευξη της μέγιστης δυνατής συμμόρφωσης, αυτή η προσέγγιση θα μπορούσε να προβλέπει ως εφεδρική διαδικασία, δηλαδή στις περιπτώσεις που ο ΦΠΑ δεν έχει εισπραχθεί ούτε από τον πωλητή ούτε από την πλατφόρμα, το παραδοσιακό μοντέλο είσπραξης ή ακόμα και το μοντέλο είσπραξης από τον αγοραστή.



Σχήμα 2.5 Το υβριδικό μοντέλο είσπραξης από πωλητή / ψηφιακή πλατφόρμα

Πηγή: Battiau, 2021

Συνολικά, η εφαρμογή οποιουδήποτε από τα προαναφερόμενα μοντέλα ή συνδυασμού αυτών, επιτρέπει τη μείωση ή την κατάργηση των κατωφλίων ΦΠΑ, εφόσον κριθεί σκόπιμο, αυξάνοντας έτσι τη φορολογική βάση και επιβάλλοντας φορολογία σε αποστολές που προηγουμένως εισάγονταν αφορολόγητες. Επιπρόσθετα, είναι απαραίτητο να συνεπικουρείται από κατάλληλη ανάλυση κινδύνων καθώς και ενισχυμένη διασυνοριακή συνεργασία μεταξύ των φορολογικών διοικητικών διοικήσεων (αμοιβαία διοικητική συνδρομή).

Στον παρακάτω πίνακα 2.1 συνοψίζονται τα κύρια χαρακτηριστικά των τεσσάρων βασικών μοντέλων (Α) έως και (Δ) που αναπτύχθηκαν, όπως παρουσιάστηκε από τον εκπρόσωπο του ΟΟΣΑ στις 29 Ιουνίου 2021 στο πλαίσιο της δεύτερης παγκόσμιας διάσκεψης του ΠΟΤ για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο (Battiau, 2021).

Πίνακας 2.1 Τα 4 μοντέλα είσπραξης του ΟΟΣΑ

Παραδοσιακό μοντέλο	Συχνά χειροκίνητες διαδικασίες, σε χαρτί. Απαιτεί ανθρώπινους πόρους. Δαπανηρό και μη-αποδοτικό λόγω του μεγάλου όγκου δεμάτων Η αποδοτικότητά του αυξάνεται με την εφαρμογή ηλεκτρονικών διαδικασιών τελωνισμού (π.χ. διασαφήσεις προάφιξης)
Μοντέλο αγοραστή	Μικρή αναμενόμενη συμμόρφωση. Δύσκολο στην παρακολούθηση.
Μοντέλο πωλητή	Αυξημένη αποτελεσματικότητα στην είσπραξη του εισαγωγικού ΦΠΑ Ο συνδυασμός απλουστευμένης διαδικασίας εγγραφής και απόδοσης του ΦΠΑ με fast-track διαδικασία τελωνισμού οδηγεί σε ενίσχυση της συμμόρφωσης και αύξηση των εσόδων. Απαιτεί σημαντικές αλλαγές στα συστήματα. Το παραδοσιακό μοντέλο διατηρείται ως εφεδρική διαδικασία.
Μοντέλο ενδιάμεσων φορέων	Οι ενδιάμεσοι εισπράττουν/αποδίδουν τον ΦΠΑ για λογαριασμό των πωλητών. Ετοιμότητα εφαρμογής από ψηφιακές πλατφόρμες και ταχυμεταφορείς. Ταχυδρομικοί φορείς σε μεταβατικό στάδιο, η μετάβαση από τις χειροκίνητες διαδικασίες έχει ξεκινήσει. Χρηματοπιστωτικοί οργανισμοί: δε διαθέτουν τις απαιτούμενες πληροφορίες.

Πηγή: Battiau, 2021

Αξιολογώντας κάθε μοντέλο με βάση τις γενικά αποδεκτές αρχές περί φορολόγησης του ηλεκτρονικού εμπορίου, όπως αποτυπώνονται στο Γενικό Πλαίσιο της Οτάβα²⁶, δηλαδή ουδετερότητα, αποτελεσματικότητα, αποδοτικότητα, ασφάλεια δικαίου, δικαιοσύνη και ευελιξία, ο ΟΟΣΑ διαπιστώνει ότι το μοντέλο είσπραξης από τις ψηφιακές πλατφόρμες προσφέρει μεγάλες δυνατότητες (OECD, 2015). Στο πλαίσιο του ηλεκτρονικού εμπορίου, υπάρχουν πολλοί λόγοι για τους οποίους είναι επωφελής για το κράτος η συμμετοχή των πλατφορμών στην είσπραξη του ΦΠΑ. Καταρχάς, συλλέγουν και αποθηκεύουν σημαντικές πληροφορίες σχετικά με τις συναλλαγές που διεξάγονται με τη διαμεσολάβησή τους, όπως τα στοιχεία του πωλητή (επωνυμία, διεύθυνση, αριθμό φορολογικής αναγνώρισης, τραπεζικά δεδομένα), τα στοιχεία του αγοραστή (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση παράδοσης, στοιχεία χρέωσης), στοιχεία για το προϊόν, τιμή προϊόντος, μέθοδο πληρωμής, συνολική τιμή, ακόμα και στοιχεία για τις επιστροφές προϊόντων και χρημάτων. Ως εκ τούτου, αποτελούν πηγή πολύτιμης πρωτογενούς πληροφορίας. Επιπλέον, σύμφωνα με την Scarcella (2020), οι εφοδιαστικές αλυσίδες του ηλεκτρονικού εμπορίου είναι συχνά μεγάλες και πολύπλοκες, και ως εκ τούτου οι προμηθευτές ενδέχεται να μην γνωρίζουν τους ρόλους και τις υποχρεώσεις των διαφόρων μερών στην αλυσίδα. Συνεπώς η προσέγγιση που

²⁶ Ottawa Taxation Framework, διαθέσιμο στο: <https://www.oecd.org/ctp/consumption/1923256.pdf>

βασίζεται στην ψηφιακή πλατφόρμα για την είσπραξη και απόδοση του φόρου αναμένεται ότι θα προσφέρει μια αποτελεσματική λύση για τις φορολογικές διοικήσεις, δεδομένης της αλματώδους αύξησης των εισαγωγών εμπορευμάτων χαμηλής αξίας (κάτω από τα θεσπισμένα *de minimis*).

Ο ΟΟΣΑ, χτίζοντας πάνω στα συμπεράσματα της έκθεσης του 2015 για τη Δράση 1 του BEPS που προαναφέρθηκε, προχώρησε περαιτέρω στην εις βάθος ανάλυση της ευθύνης που μπορούν να αναλάβουν οι ψηφιακές πλατφόρμες και το 2019 δημοσίευσε την έκθεση με τίτλο «Ο ρόλος των ψηφιακών πλατφορμών στην είσπραξη του ΦΠΑ στις διαδικτυακές πωλήσεις», η οποία παρέχει πρακτική καθοδήγηση προς τις φορολογικές διοικήσεις για τον σχεδιασμό και την υλοποίηση σχετικών μέτρων. Δεν αποσκοπεί στην παροχή λεπτομερών προδιαγραφών για την εθνική νομοθεσία, αλλά επιδιώκει να παρουσιάσει φάσμα πιθανών προσεγγίσεων και συναφών παραμέτρων πολιτικής, που χρησιμεύουν ως σημείο αναφοράς και παροχή βοήθειας στους φορείς χάραξης πολιτικής στις προσπάθειές τους να αξιολογήσουν και να αναπτύξουν κατάλληλους νομικούς και διοικητικούς μηχανισμούς, λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαίτερες συνθήκες κάθε χώρας (OECD, 2019b, p.85).

Ειδικότερα, στην έκθεση αναλύεται το μοντέλο πλήρους ευθύνης ως προς τον ΦΠΑ (*full-VAT liability*) για τις πλατφόρμες ενώ δίνεται έμφαση στην ανταλλαγή δεδομένων (*data sharing*) και την ενισχυμένη συνεργασία μεταξύ φορολογικών αρχών και ψηφιακών πλατφορμών. Τα κύρια σημεία του εν λόγω μοντέλου είναι τα εξής:

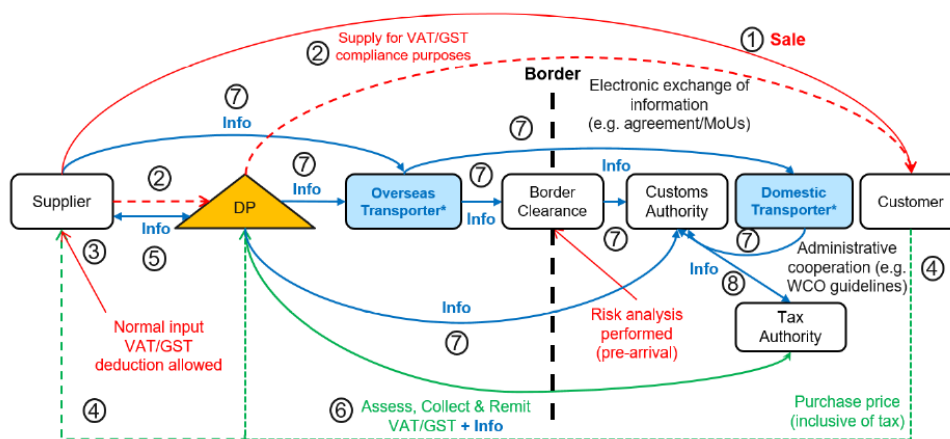
- Καθορίζεται ως χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης η χρονική στιγμή αποδοχής της πληρωμής. Αυτό δεν σημαίνει κατ' ανάγκη ότι έχει πραγματοποιηθεί η πραγματική μεταφορά των χρημάτων. Στις περιπτώσεις των διασυνοριακών διαδικτυακών αγορών που υπόκεινται σε τελωνειακές διατυπώσεις εισαγωγής, ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης προηγείται της φόρτωσης ή της άφιξης των αγαθών.
- Ως προς το πρακτικό σκέλος της είσπραξης και απόδοσης του ΦΠΑ, διακρίνονται δύο επιμέρους σενάρια:
 - 1) Ο καταναλωτής καταβάλλει το αντίτιμο, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ, στην ψηφιακή πλατφόρμα, η οποία στη συνέχεια αποδίδει τον φόρο στις

φορολογικές αρχές και το καθαρό ποσό (τιμή πώλησης μείον προμήθειες κι έξοδα) στον πωλητή.

- 2) Ο καταναλωτής καταβάλλει το αντίτιμο, συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ, απευθείας στον πραγματικό πωλητή. Σε αυτή την περίπτωση η πλατφόρμα ανακτά τον ΦΠΑ από τον πωλητή μαζί με τις προμήθειες. Οι φορολογικές αρχές ενθαρρύνονται να εξετάσουν το ενδεχόμενο εφαρμογής κατάλληλης ρύθμισης επισφαλών χρεών για τον περιορισμό του δυνητικού κινδύνου αθέτησης υποχρεώσεων από τους πωλητές όσον αφορά τη διαβίβαση του ΦΠΑ στην ψηφιακή πλατφόρμα, υπό την προϋπόθεση ότι η τελευταία έχει καταβάλει εύλογες προσπάθειες για τη διασφάλιση της συμμόρφωσης.
- Θα πρέπει να διασφαλιστεί η ορθή αλληλεπίδραση μεταξύ απλουστευμένου φορολογικού καθεστώτος εγγραφής και συμμόρφωσης (απόδοσης του φόρου) και τελωνειακών διαδικασιών και συστημάτων. Στο σημείο αυτό ο ΟΟΣΑ προτείνει η εγγραφή ψηφιακής πλατφόρμας σε φορολογική δικαιοδοσία που αποτελεί μέρος ομάδας χωρών που δεσμεύονται από κοινό φορολογικό και/ή τελωνειακό πλαίσιο (π.χ. η Ευρωπαϊκή Ένωση), να διευκολυνθεί περαιτέρω μέσω μιας ρύθμισης «υπηρεσίας μίας στάσης» (one-stop-shop): η ψηφιακή πλατφόρμα θα μπορούσε να εγγραφεί σε ένα κράτος μέλος για να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις της συμμόρφωσης στο πλαίσιο του καθεστώτος πλήρους ευθύνης ΦΠΑ σε όλα τα κράτη μέλη, αποδίδοντας τον φόρο στη χώρα εγγραφής, με συνακόλουθη μεταφορά του φόρου από τη χώρα εγγραφής στη χώρα κατανάλωσης (χώρα τελικού προορισμού του εισαγόμενου αγαθού).
 - Βασικό πλεονέκτημα του μοντέλου πλήρους ευθύνης είναι ότι οι τελωνειακές αρχές παρεμβαίνουν λιγότερο ή και καθόλου στις διαδικασίες είσπραξης για εισαγωγές χαμηλής αξίας που δεν υπόκεινται σε τελωνειακούς δασμούς, δεδομένου ότι για την είσπραξη και απόδοση του ΦΠΑ καθίστανται υπεύθυνες οι ψηφιακές πλατφόρμες. Ως εκ τούτου, τα έξοδα είσπραξης (διοικητικό κόστος) θα μειωθούν, επιτρέποντας στις τελωνειακές αρχές να αξιοποιήσουν τους εξοικονομούμενους πόρους σε άλλα καίρια καθήκοντα, όπως οι έλεγχοι για την ασφάλεια, τη διακίνηση παράνομων ουσιών και παραποιημένων προϊόντων, η προστασία της υγείας και η καταπολέμηση της υποτιμολόγησης, όπως επισημαίνει η Scarcella (2020).

- Αναγνωρίζεται ωστόσο ότι η εφαρμογή του μοντέλου πλήρους ευθύνης απαιτεί προσαρμογές στις φορολογικές και τελωνειακές διαδικασίες καθώς και στα συστήματα των εμπλεκόμενων οικονομικών φορέων (ψηφιακές πλατφόρμες) για να διασφαλιστεί η αποτελεσματική είσπραξη του ΦΠΑ (OECD, 2019b).

Στο Σχήμα 2.6 κατωτέρω απεικονίζεται το διάγραμμα ροής δεδομένων για μια εισαγωγή χαμηλής αξίας με το μοντέλο πλήρους ευθύνης ΦΠΑ για τις ψηφιακές πλατφόρμες που προκρίνει ο ΟΟΣΑ. Οι αριθμοί δεν υποδηλώνουν χρονική αλληλουχία αλλά παραπέμπουν στις επεξηγήσεις που ακολουθούν.



Σχήμα 2.6 Το μοντέλο πλήρους ευθύνης ΦΠΑ του ΟΟΣΑ

Πηγή: OECD, 2019a p.42

- ① Αρχικά, υποθέτουμε ότι πρόκειται για διαδικτυακή πώληση αγαθών κάτω από το κατώφλι απαλλαγής από δασμό από προμηθευτή σε καταναλωτή μέσω ψηφιακής πλατφόρμας. Η εισαγωγή θα γίνει μεταγενέστερα, στη χώρα όπου είναι εγκατεστημένος ο καταναλωτής (χώρα φορολόγησης).
- ② Η ψηφιακή πλατφόρμα – digital platform (DP στο σχήμα) που έχει διευκολύνει την πώληση είναι πλήρως και αποκλειστικά υπεύθυνη για τη συμμόρφωση με τον ΦΠΑ, δηλαδή η ψηφιακή πλατφόρμα αναλαμβάνει την πλήρη ευθύνη σαν να έχει πραγματοποιήσει η ίδια την πώληση (αντί του πραγματικού πωλητή).
- ③ Το καθεστώς πλήρους ευθύνης ΦΠΑ δεν επηρεάζει το δικαίωμα έκπτωσης από τον ΦΠΑ του πραγματικού προμηθευτή-εξαγωγέα, βάσει εθνικής νομοθεσίας. Εναπόκειται στην οικεία δικαιοδοσία να σχεδιάσει τον κατάλληλο προς τούτο μηχανισμό.
- ④ Ο καταναλωτής μπορεί να καταβάλει το αντίτιμο της αγοράς είτε στην ψηφιακή πλατφόρμα είτε στον πραγματικό πωλητή. Εάν η πληρωμή πραγματοποιείται στον

πωλητή, η ψηφιακή πλατφόρμα θα πρέπει να ανακτήσει τον ΦΠΑ από τον πωλητή προκειμένου να τον αποδώσει στις φορολογικές αρχές της χώρας φορολόγησης.

⑤ Προκειμένου η ψηφιακή πλατφόρμα να υπολογίσει το κατάλληλο ποσό ΦΠΑ που οφείλεται στην πώληση, ενδέχεται να απαιτήσει από τον πραγματικό πωλητή να παράσχει ορισμένες πρόσθετες πληροφορίες εκτός από αυτές που συλλέγει τυπικά κατά τη συνήθη διεξαγωγή των συναλλαγών.

⑥ Η ψηφιακή πλατφόρμα υπολογίζει τον οφειλόμενο ΦΠΑ, τον εισπράττει και τον αποδίδει στις αρμόδιες αρχές. Στα σύνορα, τα εισαγόμενα εμπορεύματα υπόκεινται σε τελωνειακή διασάφηση εισαγωγής που υποβάλλεται συνήθως από εταιρεία ταχυμεταφοράς ή ταχυδρομικό φορέα για λογαριασμό του παραλήπτη. Η σχετική τελωνειακή διαδικασία εισαγωγής προτείνεται από το μοντέλο να λειτουργεί ως εξής:

α) Τα εισαγόμενα αγαθά δεν υπόκεινται σε δασμούς αφού η αξία τους είναι κάτω από το κατώφλι de minimis. Ως προς τον ΦΠΑ, υπόχρεη είναι η ψηφιακή πλατφόρμα, συνεπώς κατά την εισαγωγή στα σύνορα δεν οφείλεται ΦΠΑ. Με άλλα λόγια, η εισαγωγή αυτών των αγαθών απαλλάσσεται από ΦΠΑ. Ως εκ τούτου, θα πρέπει να θεσπιστούν κατάλληλες τελωνειακές ρυθμίσεις και διαδικασίες για τον αποτελεσματικό εντοπισμό των εισαγόμενων αποστολών που καλύπτονται από το καθεστώς πλήρους ευθύνης ΦΠΑ κατά την άφιξή τους στα σύνορα. Ωστόσο, οι έλεγχοι για την υποτιμολόγηση και την εσφαλμένη κατάταξη των εισαγόμενων εμπορευμάτων εξακολουθούν να διενεργούνται από τις τελωνειακές αρχές, κατά τα ισχύοντα.

β) Η υποκείμενη ψηφιακή πλατφόρμα πρέπει να εγγραφεί στο ειδικό καθεστώς πλήρους ευθύνης στη δικαιοδοσία (χώρα) φορολόγησης και να υποβάλλει δηλώσεις για την απόδοση του ΦΠΑ, σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες. Προτείνεται η εγγραφή να πραγματοποιείται μέσω απλουστευμένου μηχανισμού καταχώρησης (μητρώο του ειδικού καθεστώτος) και συμμόρφωσης (ή καθεστώς «μόνο για πληρωμή»- pay-only regime). Η δήλωση υποβάλλεται και ο φόρος καταβάλλεται στο κράτος μέλος εγγραφής για όλα τα παραδοθέντα αγαθά, που υπάγονται στο συγκεκριμένο καθεστώς.

γ) Οι φορολογικές και τελωνειακές αρχές, πρέπει να διασφαλίσουν από κοινού ότι στο καθεστώς πλήρους ευθύνης ΦΠΑ καθορίζονται με σαφήνεια οι απαιτήσεις για τη χορήγηση απαλλαγής από ΦΠΑ κατά την εισαγωγή των αγαθών που καλύπτονται από αυτό. Πιο συγκεκριμένα, θα πρέπει να καθορίζεται η απαιτούμενη τεκμηρίωση που θα συνοδεύει τα εισαγόμενα αγαθά, συμπεριλαμβανομένου ενός έγκυρου αριθμού εγγραφής της υπόχρεης ψηφιακής πλατφόρμας στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ καθώς και

άλλα αποδεικτικά στοιχεία για τον χαρακτηρισμό «πληρωμένος ΦΠΑ» (VAT-paid status) επί των εισαγόμενων δεμάτων χαμηλής αξίας. Κατά την εισαγωγή των εμπορευμάτων οι τελωνειακές αρχές πρέπει να είναι σε θέση να εξακριβώνουν το καθεστώς διακανονισμού του ΦΠΑ, αν δηλαδή έχει ήδη προ-πληρωθεί ο φόρος τη στιγμή της ηλεκτρονικής αγοράς. Προς τον σκοπό αυτό, είναι πολύ σημαντική η επίθεση ένδειξης «πληρωμένος ΦΠΑ» (VAT-paid) επί των δεμάτων χαμηλής αξίας. Κατά τον Battiau (2021), ο τρόπος σήμανσης μπορεί να παρέχεται είτε με ηλεκτρονικά μέσα (ειδικά barcodes, κωδικοί QR), όπου είναι δυνατόν, είτε με την αναγραφή του αριθμού καταχώρησης στο μητρώο ΦΠΑ επί του δέματος, ωστόσο αυτή η λύση ενέχει κίνδυνο απάτης (υποκλοπής).

δ) Εάν δεν πληρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις χορήγησης της απαλλαγής κατά την εισαγωγή, τότε εφαρμόζεται το κανονικό τελωνειακό καθεστώς, δηλαδή ο ΦΠΑ οφείλεται και καταβάλλεται κατά την εισαγωγή επί της τελωνειακής διασάφησης που υποβάλλεται από τον εισαγωγέα ή τον διασαφιστή, σύμφωνα με τις ισχύουσες διαδικασίες.

⑦ Για να διασφαλιστεί ότι οι πληροφορίες που απαιτούνται για τη χορήγηση της απαλλαγής τίθενται εγκαίρως στη διάθεση των τελωνειακών αρχών, η υπόχρεη ψηφιακή πλατφόρμα πρέπει να διασφαλίσει ότι οι πληροφορίες αυτές διαβιβάζονται στους εμπλεκόμενους στην εφοδιαστική αλυσίδα (π.χ. ταχυδρομικοί φορείς ή εταιρείες ταχυμεταφοράς), εφόσον οργανώνει τη μεταφορά. Επιπρόσθετα, η ψηφιακή πλατφόρμα ενδέχεται να πρέπει να θέσει τις πληροφορίες αυτές στη διάθεση του πραγματικού πωλητή (ηλεκτρονικά), ώστε να τις συμπεριλάβει εκείνος στις πληροφορίες που διαβιβάζει στους εμπλεκόμενους στην αλυσίδα παράδοσης.

⑧ Οι τελωνειακές και φορολογικές αρχές θα πρέπει να διαθέτουν μηχανισμό για τη διευκόλυνση της διοικητικής συνεργασίας, συμπεριλαμβανομένης της έγκαιρης ανταλλαγής πληροφοριών για τη διεξαγωγή διασταυρώσεων.

Ως απαραίτητη δικλείδα για την επιτυχή λειτουργία του μοντέλου είσπραξης από τις πλατφόρμες και την ελαχιστοποίηση του κινδύνου διπλής φορολόγησης, δηλαδή της πληρωμής του τόσο κατά την ηλεκτρονική πώληση όσο και στην εισαγωγή, ο Battiau (2021) αναγνωρίζει την έγκαιρη ανταλλαγή των πληροφοριών σε όλα τα στάδια της μεταφοράς, από τον προμηθευτή ως την παράδοση στον παραλήπτη, με ιδιαίτερη έμφαση στην ανταλλαγή ηλεκτρονικών δεδομένων προ-άφιξης με τις τελωνειακές αρχές. Επί του παρόντος, τα δεδομένα προ-άφιξης είναι διαθέσιμα κυρίως για τα

εμπορεύματα που μεταφέρονται μέσω εταιρειών ταχυμεταφοράς, ενώ σταδιακά βελτιώνεται η διαθεσιμότητά τους και για τα εμπορεύματα που μεταφέρονται μέσω ταχυδρομικών φορέων.

Δεδομένου ότι το καθεστώς πλήρους ευθύνης απομακρύνεται από την παραδοσιακή τελωνειακή διαδικασία είσπραξης του ΦΠΑ στα σύνορα, ο ΟΟΣΑ τονίζει πως θα πρέπει να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή στη διασφάλιση της συμμόρφωσης των ψηφιακών πλατφορμών. Αυτό δεν απαιτείται μόνο για την προστασία των εσόδων από ΦΠΑ (καθώς μόλις τεθούν τα αγαθά σε ελεύθερη κυκλοφορία, είναι πλέον δύσκολο να εντοπιστούν) αλλά και για την αποφυγή στρέβλωσης του ανταγωνισμού για τις συμμορφούμενες πλατφόρμες, εάν η συμμόρφωση δεν επιβληθεί σωστά έναντι των μη-συμμορφούμενων. Οι φορολογικές αρχές ενθαρρύνονται να υιοθετήσουν μια διττή προσέγγιση σύμφωνα με την οποία αφενός η συμμόρφωση διευκολύνεται και ενθαρρύνεται μέσω της απλούστευσης των διαδικασιών και της παροχής πρόσθετων κινήτρων στις ψηφιακές πλατφόρμες για τη συμμόρφωση και αφετέρου, της πρόβλεψης κυρώσεων για τη μη-συμμόρφωση που θα λειτουργούν αποτρεπτικά.

Η Scarcella (2020) αναφέρει ότι πολλές δικαιοδοσίες ανά τον κόσμο εξετάζουν το καθεστώς πλήρους ευθύνης ΦΠΑ για τις ψηφιακές πλατφόρμες ως πιθανή προσέγγιση για την αύξηση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας της είσπραξης ΦΠΑ σε εισαγόμενα αγαθά χαμηλής αξίας. Οι εμπειρίες από την Αυστραλία και των Ευρωπαϊκή Ένωση που το έχουν ήδη εφαρμόσει, φαίνεται πως επιβεβαιώνουν αυτή την προσδοκία (Scarcella, 2020). Η μελέτη περίπτωσης της Αυστραλίας παρουσιάζεται στην Ενότητα 2.4.1 και η πρόσφατη νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ της Ευρωπαϊκής Ένωσης στο Κεφάλαιο 3, αντίστοιχα.

2.3.3 Η εργαλειοθήκη του ΠΟΤ για το ηλεκτρονικό εμπόριο

Ο Παγκόσμιος Οργανισμός Τελωνείων (ΠΟΤ), ιδρύθηκε το 1952 ως το Συμβούλιο Συνεργασίας των Τελωνείων. Είναι ένα ανεξάρτητο διακυβερνητικό σώμα του οποίου η αποστολή είναι να ενισχύσει την αποτελεσματικότητα και ικανότητα των τελωνειακών διοικήσεων. Χαρακτηριστική είναι η δήλωση οράματός του: «τα σύνορα χωρίζουν, τα τελωνεία συνδέουν». Επίσης σύμφωνα με τη δήλωση αποστολής του: «ο ΠΟΤ αναπτύσσει διεθνή πρότυπα, προωθεί τη συνεργασία και αναπτύσσει ικανότητες για τη διευκόλυνση του νόμιμου εμπορίου, τη διασφάλιση δίκαιης είσπραξης εσόδων

και την προστασία της κοινωνίας, παρέχοντας καθοδήγηση και στήριξη στις τελωνειακές διοικήσεις» (WCO: Vision, Mission and Values, n.d.). Επιπλέον ο ΠΟΤ στηρίζει έμπρακτα τις προσπάθειες των τελωνειακών διοικήσεων προς την κατεύθυνση του ψηφιακού μετασχηματισμού τους, προωθώντας λύσεις και εργαλεία που αξιοποιούν την επιστήμη και την τεχνολογία.

Στις μέρες μας, ο ΠΟΤ αριθμεί 183 μέλη (τελωνειακές διοικήσεις) ανά την υφήλιο, οι οποίες διαχειρίζονται συνολικά το 98% περίπου του παγκόσμιου εμπορίου (WCO: Membership, n.d.). Ως το παγκόσμιο κέντρο της τελωνειακής εμπειρογνομosύνης, αποτελεί τον μοναδικό διεθνή οργανισμό με αρμοδιότητα σε τελωνειακά θέματα. Αυτό ισχύει για όλα τα είδη εμπορίου και μεταφορών, συμπεριλαμβανομένης της ταχυδρομικής διακίνησης, που έχει αποδειχθεί ευάλωτη σε διάφορες μορφές παράνομων δραστηριοτήτων.

Σύμφωνα με τον ορισμό του ΠΟΤ, ως διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο νοούνται όλες οι συναλλαγές που πραγματοποιούνται ψηφιακά μέσω δικτύου ηλεκτρονικών υπολογιστών (π.χ. το διαδίκτυο) και οδηγούν σε φυσικές ροές υλικών αγαθών που υπόκεινται σε τελωνειακές διατυπώσεις. Τα αγαθά που αποτελούν αντικείμενο ηλεκτρονικού εμπορίου διακινούνται κυρίως ως ταχυδρομικά αντικείμενα ή αποστολές ταχυμεταφοράς. Ο ΠΟΤ ασχολείται μόνο με τη φυσική διακίνηση αγαθών στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο και όχι με τις ψηφιακές υπηρεσίες που είναι εκτός πεδίου εφαρμογής της τελωνειακής νομοθεσίας.

Η αντιμετώπιση των προκλήσεων του ηλεκτρονικού εμπορίου συγκαταλέγεται μεταξύ των προτεραιοτήτων των τελωνειακών διοικήσεων, όχι μόνο στην περιοχή της Ευρώπης, αλλά σε ολόκληρο τον κόσμο. Αναγνωρίζοντας τη πρωτοφανή ανάπτυξη του διεθνούς ηλεκτρονικού εμπορίου και του ρόλου των τελωνείων, ο ΠΟΤ συνέστησε ειδική ομάδα εργασίας (e-commerce working group) με τη συμμετοχή και εκπροσώπων των οικονομικών φορέων που ανέπτυξε μια δέσμη μέτρων και προτύπων, η οποία εμπλουτίζεται συνεχώς.

Αρχικά, το 2018 εγκρίθηκε από την Επιτροπή Πολιτικής και το Συμβούλιο του Οργανισμού το Πλαίσιο Προτύπων για το Διασυνοριακό Ηλεκτρονικό Εμπόριο (E-Commerce FoS - Framework of Standards) που περιλαμβάνει 8 θεμελιώδεις αρχές και 15 διεθνή πρότυπα που παρουσιάζονται κατωτέρω. Σκοπός του είναι να παράσχει στις

τελωνειακές και άλλες κυβερνητικές αρχές βασικά πρότυπα που βοηθούν στην ανάπτυξη των εθνικών τους στρατηγικών και σχεδίων δράσης για την υποστήριξη του ασφαλούς, νόμιμου και βιώσιμου διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου. Παρέχει κοινά αποδεκτούς κανόνες και ενθαρρύνει τη χρήση προηγμένων τεχνολογιών για την αποτελεσματική διαχείριση του ολοένα αυξανόμενου όγκου αποστολών χαμηλής αξίας B2C και C2C, τόσο από τη σκοπιά της διευκόλυνσης όσο και από τη σκοπιά του ελέγχου (WCO, 2020).

1^η Αρχή: Ηλεκτρονικά δεδομένα πριν την άφιξη των εμπορευμάτων (EAD) και διαχείριση κινδύνων

Πρότυπο 1 Νομικό πλαίσιο για τα EAD: Πρέπει να θεσπιστεί κατάλληλο νομικό και κανονιστικό πλαίσιο για την υποχρεωτική ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων προ-άφιξης μεταξύ των φορέων που συμμετέχουν στην εφοδιαστική αλυσίδα του ηλεκτρονικού εμπορίου και των τελωνειακών και λοιπών εμπλεκόμενων κυβερνητικών υπηρεσιών, ώστε να ενισχυθούν τα μέτρα διευκόλυνσης και ελέγχου, μεριμνώντας παράλληλα για την τήρηση της υφιστάμενης νομοθεσίας περί ανταγωνισμού (αντιμονοπωλιακή πολιτική) και προστασίας δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα.

Πρότυπο 2 Χρήση διεθνών προτύπων για τα EAD: Τα πρότυπα και οι κατευθυντήριες οδηγίες του ΠΟΤ και άλλων διεθνών οργανισμών πρέπει να εναρμονίζονται με την εθνική πολιτική, ώστε να εφαρμόζονται με αποτελεσματικό τρόπο και να διευκολύνεται η ανταλλαγή ηλεκτρονικών δεδομένων προ-άφιξης.

Πρότυπο 3 Διαχείριση κινδύνων για τη διευκόλυνση και τον έλεγχο: Οι τελωνειακές διοικήσεις πρέπει να αναπτύξουν και να εφαρμόσουν δυναμικές τεχνικές διαχείρισης κινδύνου που εξειδικεύονται στο ηλεκτρονικό εμπόριο για τον εντοπισμό επικίνδυνων αποστολών.

Πρότυπο 4 Χρήση μη-παρεμβατικής τεχνολογίας ελέγχου (NII Technologies) και ανάλυσης μεγάλου όγκου δεδομένων: Οι τελωνειακές διοικήσεις πρέπει να χρησιμοποιούν μεθόδους ανάλυσης δεδομένων και ελέγχου των αποστολών, σε συνδυασμό με εξοπλισμό ελέγχου μη-παρεμβατικής τεχνολογίας, σε όλους τους τρόπους μεταφοράς και εμπλεκόμενους φορείς, ανεξαιρέτως, στο πλαίσιο της διαχείρισης κινδύνου, με γνώμονα τη διευκόλυνση των ροών διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου και την ενίσχυση των τελωνειακών ελέγχων.

2^η Αρχή: Διευκόλυνση και απλούστευση

Πρότυπο 5 Απλουστευμένες διαδικασίες τελωνισμού: Οι τελωνειακές διοικήσεις, σε συντονισμό με άλλες αρμόδιες κυβερνητικές υπηρεσίες, θεσπίζουν κατάλληλες απλουστευμένες διατυπώσεις/διαδικασίες τελωνισμού, με την επεξεργασία των ηλεκτρονικών δεδομένων και τη διενέργεια ανάλυσης κινδύνων πριν από την άφιξη των αποστολών ηλεκτρονικού εμπορίου, καθώς την άμεση παράδοση των αποστολών χαμηλού κινδύνου κατά την άφιξή τους. Οι απλουστευμένες διατυπώσεις τελωνισμού θα πρέπει να περιλαμβάνουν κατάλληλο σύστημα είσπραξης των δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων επί τη βάση λογαριασμών χρεοπίστωσης των υπόχρεων φορέων (με αναβολή πληρωμής) καθώς και διαδικασίες για τη διαχείριση των επιστρεφόμενων αποστολών.

Πρότυπο 6 Επέκταση του θεσμού του Εγκεκριμένου Οικονομικού Φορέα (ΑΕΟ) στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο: Οι τελωνειακές διοικήσεις καλούνται να διερευνήσουν τις δυνατότητες εφαρμογής προγραμμάτων ΑΕΟ και συμφωνιών αμοιβαίας αναγνώρισης στο πλαίσιο του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου, εστιάζοντας στον ρόλο των ενδιάμεσων φορέων, ώστε να δοθεί η δυνατότητα στις πολύ μικρές, μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις και στους ιδιώτες να επωφεληθούν πλήρως από τις ευκαιρίες του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου.

3^η Αρχή: Δίκαιη και αποτελεσματική είσπραξη των εσόδων

Πρότυπο 7 Μοντέλα είσπραξης των εσόδων: Οι τελωνειακές διοικήσεις, πρέπει να εξετάσουν την εφαρμογή κάποιου από τα προτεινόμενα εναλλακτικά μοντέλα του ΟΟΣΑ για την είσπραξη των εσόδων από δασμούς και φόρους (π.χ. του πωλητή, των ενδιάμεσων φορέων, του αγοραστή κ.λπ.). Προκειμένου να διασφαλιστεί η είσπραξη των εσόδων, οι τελωνειακές διοικήσεις θα πρέπει να προσφέρουν επιλογές ηλεκτρονικής πληρωμής, να παρέχουν σχετική πληροφόρηση στο διαδίκτυο, να επιτρέπουν ευέλικτους τύπους πληρωμών, διασφαλίζοντας δικαιοσύνη και διαφάνεια στις διαδικασίες τους. Τα εφαρμοζόμενα μοντέλα πρέπει να είναι αποτελεσματικά, αποδοτικά, κλιμακωτά και ευέλικτα, να υποστηρίζουν διάφορα επιχειρηματικά μοντέλα και να διασφαλίζουν ισότιμους όρους ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων που αποτελούν το οικοσύστημα του ηλεκτρονικού εμπορίου.

Πρότυπο 8 Κατώφλι de minimis: Κατά την επανεξέταση ή την αναπροσαρμογή των κατωφλίων de minimis για τους δασμούς ή τους φόρους, οι κυβερνητικές αρχές πρέπει να λαμβάνουν πλήρως τεκμηριωμένες αποφάσεις, λαμβάνοντας υπόψη και τις ειδικότερες περιστάσεις που ισχύουν σε κάθε χώρα.

4^η Αρχή: Ασφάλεια και προστασία

Πρότυπο 9 Πρόληψη της απάτης και του παράνομου εμπορίου: Οι τελωνειακές διοικήσεις πρέπει να συνεργάζονται με άλλες συναρμόδιες κυβερνητικές αρχές για τη θέσπιση διαδικασιών ανάλυσης πληροφοριών και διεξαγωγής κοινών ερευνών με στόχο την πρόληψη και την πάταξη της απάτης, την αποτροπή της εκμετάλλευσης των διαύλων του ηλεκτρονικού εμπορίου για παράνομες δραστηριότητες και την εξάρθρωση παράνομων κυκλωμάτων.

Πρότυπο 10 Διυπηρεσιακή συνεργασία και ανταλλαγή πληροφοριών: Οι κυβερνήσεις πρέπει να θεσπίσουν σε εθνικό επίπεδο πλαίσια συνεργασίας μεταξύ των διάφορων αρμόδιων αρχών, με κατάλληλους ηλεκτρονικούς μηχανισμούς, όπως η ενιαία θυρίδα (Single Window²⁷), αποσκοπώντας στη συντονισμένη αντιμετώπιση των κινδύνων ασφάλειας και προστασίας που απορρέουν από το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο, διευκολύνοντας κατ' αυτόν τον τρόπο το νόμιμο εμπόριο.

5^η Αρχή: Συμπράξεις

Πρότυπο 11 Συμπράξεις δημόσιου-ιδιωτικού τομέα: Οι τελωνειακές διοικήσεις πρέπει να εγκαθιδρύσουν και να ενισχύσουν σχέσεις συνεργασίας με τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στο ηλεκτρονικό εμπόριο, ώστε να βελτιωθεί η επικοινωνία, η εμπιστοσύνη και ο συντονισμός, με στόχο τη βελτιστοποίηση της συμμόρφωσης και της διευκόλυνσης. Προτεινόμενες μορφές συνεργασίας για την ανταλλαγή πληροφοριών αποτελούν τα προγράμματα έμπιστων εταίρων όπως ο θεσμός του ΑΕΟ, η σύναψη μνημονίων συνεργασίας ή άλλες ειδικές συμφωνίες καθώς και η παροχή κινήτρων για την παροχή πρόσθετων πληροφοριών σε εθελοντική βάση.

²⁷ Σε ένα περιβάλλον ενιαίας θυρίδας, οι πληροφορίες για τις εισαγόμενες αποστολές παρέχονται σε ένα μοναδικό σημείο στο οποίο έχουν πρόσβαση όλες οι αρμόδιες εθνικές αρχές και οι ενδιαφερόμενοι οικονομικοί φορείς.

Πρότυπο 12 Διεθνής συνεργασία: Οι τελωνειακές διοικήσεις πρέπει να επεκτείνουν σε διεθνές επίπεδο την τελωνειακή συνεργασία και τις συμπράξεις με τον ιδιωτικό τομέα, προκειμένου να διασφαλιστεί η συμμόρφωση και η διευκόλυνση του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου αλλά και η διεξαγωγή ερευνών. Παραδείγματα τέτοιας συνεργασίας αποτελούν το δίκτυο των Regional Intelligence Liaison Offices (RILOs²⁸) του ΠΟΤ και το πιλοτικό έργο μεταξύ Ε.Ε. και Κίνας «Smart and Secure Trade Lanes (SSTL²⁹)».

6^η Αρχή: Ευαισθητοποίηση του κοινού, προβολή και ανάπτυξη ικανοτήτων

Πρότυπο 13 Επικοινωνία, προβολή και ευαισθητοποίηση του κοινού: Οι τελωνειακές διοικήσεις πρέπει να ενημερώνουν τους καταναλωτές, το ευρύ κοινό και όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη σχετικά με τις νομοθετικές και κανονιστικές απαιτήσεις, τους κινδύνους και τις ευθύνες που συνδέονται με το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο μέσω ολοκληρωμένων προγραμμάτων ευαισθητοποίησης, επικοινωνίας, εκπαίδευσης και προβολής.

7^η Αρχή: Μέτρηση και ανάλυση

Πρότυπο 14 Μηχανισμός μέτρησης : Οι τελωνειακές διοικήσεις πρέπει να συνεργάζονται με τις αρμόδιες κυβερνητικές υπηρεσίες σε στενή συνεργασία με τους ενδιαφερόμενους φορείς για την ακριβή καταγραφή, μέτρηση, ανάλυση και δημοσίευση στατιστικών για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο σύμφωνα με τα διεθνή στατιστικά πρότυπα και την αντίστοιχη εθνική πολιτική, για την υποβοήθηση της λήψης τεκμηριωμένων αποφάσεων

8^η Αρχή: Αξιοποίηση τεχνολογιών αιχμής

Πρότυπο 15 Διερεύνηση τεχνολογικών εξελίξεων και καινοτομιών: Οι τελωνειακές διοικήσεις, σε συνεργασία με άλλους σχετικούς κυβερνητικούς οργανισμούς, τον ιδιωτικό τομέα και την ακαδημαϊκή κοινότητα, πρέπει να διερευνήσουν τις καινοτόμες τεχνολογικές εξελίξεις και να εξετάσουν κατά πόσον οι αναδυόμενες τεχνολογίες όπως το blockchain, το διαδίκτυο των πραγμάτων και η τεχνητή νοημοσύνη μπορούν να

²⁸ <http://www.wcoomd.org/en/topics/enforcement-and-compliance/activities-and-programmes/intelligence-and-risk-management-programme/rilo.aspx>

²⁹ https://ec.europa.eu/taxation_customs/customs-4/customs-security/smart-and-secure-trade-lanes-pilot-sstl_el

συμβάλουν στον αποτελεσματικότερο έλεγχο και στη διευκόλυνση του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου.

Στη συνέχεια, το 2019 υιοθετήθηκε η Δέσμη Μέτρων για το Ηλεκτρονικό Εμπόριο (E-Commerce Package) που περιλαμβάνει τεχνικές προδιαγραφές για το FoS καθώς και πρόσθετα βοηθητικά κείμενα (ορισμούς, επιχειρηματικά μοντέλα, διαγράμματα ροής ηλεκτρονικού εμπορίου, στρατηγική εφαρμογής και μηχανισμό ανάπτυξης ικανοτήτων).

Τον Δεκέμβριο του 2020 η ανωτέρω Δέσμη συμπληρώθηκε περαιτέρω με την προσθήκη των εξής κειμένων (WCO, 2020):

- σύνολα δεδομένων αναφοράς (reference datasets) για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο: ένα εξελισσόμενο, μη δεσμευτικό έγγραφο που μπορεί να χρησιμεύσει ως οδηγός προς τα μέλη του ΠΟΤ και τα σχετικά ενδιαφερόμενα μέρη για πιθανές πιλοτικές δράσεις και πρωτοβουλίες
- προσεγγίσεις για την είσπραξη των εσόδων: σχεδιάστηκε για να περιγράψει τα υφιστάμενα μοντέλα είσπραξης εσόδων με στόχο την καλύτερη κατανόησή τους
- ρόλοι κι ευθύνες των ενδιαφερόμενων μερών (e-commerce stakeholders: roles and responsibilities): παρέχει σαφή περιγραφή των ρόλων και αρμοδιοτήτων των διαφόρων ενδιαφερόμενων μερών του ηλεκτρονικού εμπορίου για τη διαφανή και ομαλή διασυνοριακή κυκλοφορία των εμπορευμάτων και δεν τους επιβάλλει πρόσθετες υποχρεώσεις
- συλλογή μελετών περίπτωσης (Compendium of Case Studies on E-Commerce): συγκεντρώνει 17 μελέτες περίπτωσης με πρακτικά παραδείγματα του τρόπου με τον οποίο οι συγκεκριμένες χώρες αντιμετωπίζουν ζητήματα προτεραιότητας, όπως η ανταλλαγή ηλεκτρονικών δεδομένων πριν την άφιξη των εμπορευμάτων (EAD), η διευκόλυνση, η ασφάλεια και προστασία και η είσπραξη εσόδων (συμπεριλαμβανομένων των κατωφλίων de minimis). Επισημαίνεται ότι τον Ιούνιο του 2021 δημοσιεύτηκε η δεύτερη έκδοση της συλλογής που πλέον περιλαμβάνει 26 μελέτες περίπτωσης, συμπεριλαμβανομένης και της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ενώ αναμένεται επικαιροποίηση εντός του 2022.
- μηχανισμός τακτικής επικαιροποίησης του FoS
- προτεινόμενους δείκτες μέτρησης της αποδοτικότητας (KPIs) για την παρακολούθηση και αξιολόγηση της εφαρμογής του FoS.

Συνάγεται επομένως ότι ο ΠΟΤ έχει διαμορφώσει και θέτει στη διάθεση των μελών του, μια ολοκληρωμένη εργαλειοθήκη για την υποστήριξη της εφαρμογής του πλαισίου προτύπων για το ηλεκτρονικό εμπόριο, η οποία είναι αναρτημένη σε ειδικά αφιερωμένη ενότητα ³⁰ στον επίσημο ιστότοπο του Οργανισμού και υπόκειται σε τακτική αναθεώρηση για να καλύπτει τις εξελίξεις και τις βέλτιστες πρακτικές.

2.3.4 Συνεργασία Παγκόσμιας Ταχυδρομικής Ένωσης και ΠΟΤ

Η Παγκόσμια Ταχυδρομική Ένωση (ΠΤΕ), με έδρα τη Βέρνη της Ελβετίας, είναι διακυβερνητικός οργανισμός, που ιδρύθηκε το 1874, ελέγχεται από τα Ηνωμένα Έθνη και έχει ως στόχο τη βέλτιστη λειτουργία του παγκόσμιου ταχυδρομικού δικτύου ανά τον κόσμο, με ιδιαίτερη μέριμνα για τις αναπτυσσόμενες χώρες. Με τα 192 κράτη-μέλη της, αποτελεί το κύριο φόρουμ συνεργασίας μεταξύ των ταχυδρομικών φορέων, καθορίζει τις προδιαγραφές ποιότητας των ταχυδρομικών υπηρεσιών και ταυτόχρονα αναπτύσσει προϊόντα με παγκόσμια εμβέλεια και αποδοχή. Βασικό νομικό κείμενο της ΠΤΕ αποτελεί η Παγκόσμια Ταχυδρομική Σύμβαση που συμπληρώνεται από τους Κανονισμούς Εκτέλεσης (Δεμάτων, Επιστολικού Ταχυδρομείου και Πληρωμών) και περιέχει τους κανόνες που διέπουν την παροχή των διεθνών ταχυδρομικών υπηρεσιών από τους εξουσιοδοτημένους από τις κυβερνήσεις ταχυδρομικούς φορείς³¹. Ως διεθνής σύμβαση υπερισχύει του εθνικού δικαίου. Ειδικά τα τελευταία χρόνια, η ΠΤΕ συμβάλλει στη δημιουργία και διάδοση καινοτόμων λύσεων και προτάσεων, με στόχο την αύξηση της χρήσης των ψηφιακών τεχνολογιών από τους ταχυδρομικούς φορείς, ώστε να διατηρήσουν την ανταγωνιστικότητά τους στο σύγχρονο περιβάλλον του ηλεκτρονικού εμπορίου.

Σύμφωνα με την Παγκόσμια Τράπεζα (Huria, 2019, p. 64), οι ταχυδρομικοί φορείς πρέπει να είναι σε θέση να συλλέγουν και να παρέχουν εκ των προτέρων πληροφορίες στις συνοριακές αρχές για τη βελτίωση της συμμόρφωσης ως προς τη διαχείριση

³⁰ <http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/frameworks-of-standards/ecommerce.aspx>

³¹ Ο φορέας που έχει οριστεί από το κράτος για την παροχή των διεθνών υπηρεσιών που διέπονται από την ΠΤΕ καλείται ταχυδρομικός φορέας ή φορέας παροχής καθολικής υπηρεσίας (Φ.Π.Κ.Υ.). Στη χώρα μας, η ΕΛΤΑ ΑΕ παραμένει Φ.Π.Κ.Υ. έως τις 31.12.2028 βάσει του άρθρου 21 του Ν.4053/2012 (ΦΕΚ Α' 44/7-3-2012). Αξίζει να αναφερθεί ότι τα ΕΛΤΑ συμμετέχουν στην ΠΤΕ από το 1874, ως ιδρυτικό μέλος.

κινδύνων. Οι άμεσοι ανταγωνιστές τους στην εφοδιαστική αλυσίδα του ηλεκτρονικού εμπορίου, δηλαδή οι παγκόσμιες εταιρείες ταχυμεταφοράς, είναι τεχνολογικά αξιόπιστες εταιρείες με προηγμένες λειτουργίες και συστήματα παρακολούθησης και διαχείρισης των αποστολών. Από την άλλη πλευρά, οι «παραδοσιακοί» ταχυδρομικοί φορείς χρησιμοποιούν συχνά χειροκίνητες διαδικασίες, βασισμένες σε έντυπα, ιδίως στις αναπτυσσόμενες χώρες. Επίσης, ειδοποιό διαφορά αποτελεί το γεγονός ότι δεν έχει ο ίδιος φορέας την ευθύνη της μεταφοράς από τη χώρα αποστολής ως τον προορισμό (end-to-end και συνηθέστερα με ιδιόκτητα μεταφορικά μέσα) αλλά οι ταχυδρομικοί φορείς των διάφορων χωρών συνεργάζονται μεταξύ τους για τη μεταφορά των αποστολών, τηρώντας τους τύπους και τις διαδικασίες που υπαγορεύονται από την παγκόσμια ταχυδρομική σύμβαση. Συνήθως τα αντικείμενα συσκευάζονται σε ταχυδρομικούς σάκους που μεταφέρονται αεροπορικώς (σε επιβατικές πτήσεις) ή οδικώς ή θαλασσίως ή σιδηροδρομικώς. Οι εσφαλμένες πληροφορίες πάνω στις ετικέτες που επικολλώνται στα πακέτα και η υποτιμολόγηση είναι επίσης συνηθισμένο φαινόμενο στις ταχυδρομικές αποστολές, με αποτέλεσμα χαμηλότερο επίπεδο συμμόρφωσης από εκείνο των ιδιωτικών εταιρειών.

Ωστόσο, η ΠΤΕ διατηρεί μακροχρόνια συνεργασία με τον ΠΟΤ, που επικεντρώνεται στον απρόσκοπτο τελωνισμό των ταχυδρομικών αντικειμένων, διασφαλίζοντας παράλληλα τη συμμόρφωση προς τις κανονιστικές απαιτήσεις. Και οι δύο οργανισμοί αναγνωρίζουν ότι η φύση της ταχυδρομικής διακίνησης είναι ειδική λόγω των μεγάλων όγκων και των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών των ταχυδρομικών αντικειμένων καθώς και ότι οι διαδικασίες που βασίζονται σε έντυπες δηλώσεις (τα έντυπα CN22 και CN23 που προβλέπονται από την Παγκόσμια Ταχυδρομική Σύμβαση επικολλώνται στα ταχυδρομικά πακέτα και περιέχουν πληροφορίες σχετικά με τον αποστολέα, το περιεχόμενο και την αξία) είναι πλέον αναχρονιστικές και δεν επαρκούν για αποτελεσματική ανάλυση κινδύνων ούτε για ταχεία απελευθέρωση των αντικειμένων από τις τελωνειακές αρχές.

Κατόπιν της υπογραφής μνημονίου συνεργασίας στις 5 Ιουλίου 2007, οι δύο οργανισμοί ανέπτυξαν διεθνή πρότυπα για την ανταλλαγή δεδομένων (EDI messaging standards) μεταξύ ταχυδρομικών φορέων καταγωγής και προορισμού και των αντίστοιχων τελωνειακών αρχών. Επίσης προχώρησαν στην έκδοση κοινών οδηγιών

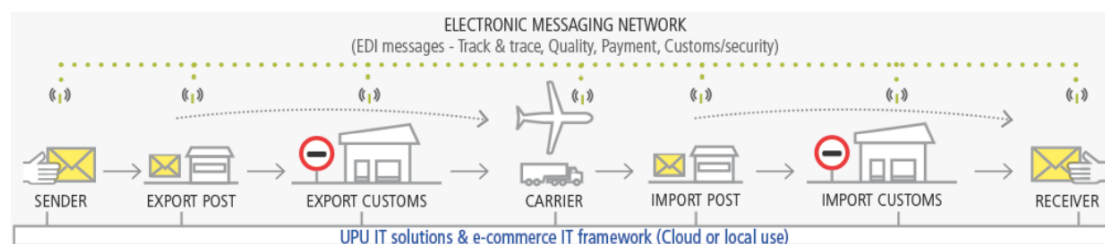
για την αμοιβαία κατανόηση όπως: ο Postal Customs Guide³², που αποτελεί βασικό εργαλείο εξοικείωσης με τις ταχυδρομικές και τελωνειακές διαδικασίες, οι κατευθυντήριες οδηγίες για την ανταλλαγή EAD μεταξύ ταχυδρομικών φορέων και τελωνειακών αρχών (WCO–UPU guidelines on the exchange of electronic advance data (EAD) between designated operators and customs administrations) και οι κατευθυντήριες για τη συλλογή δεδομένων – Data Capture Guidelines, ενώ συνεργάστηκαν και για την ανάπτυξη του Πλαισίου Προτύπων για το Διασυνοριακό Ηλεκτρονικό Εμπόριο (UPU, 2020 pp. 47-50), που προαναφέρθηκε στην Ενότητα 2.3.3.

Επιπρόσθετα, τροποποιήθηκε και η Παγκόσμια Ταχυδρομική Σύμβαση, ώστε να προβλέπει συγκεκριμένα πρότυπα, σύνολα δεδομένων και κωδικολίστες για την ανταλλαγή δεδομένων EAD, ώστε να επιτυγχάνεται η σημασιολογική και τεχνολογική διαλειτουργικότητα μεταξύ των διαφορετικών συστημάτων που χρησιμοποιούν οι ταχυδρομικοί φορείς και οι τελωνειακές αρχές. Με βάση την πιο πρόσφατη τροποποίηση, κατέστη υποχρεωτική από 1/1/2021 η ανταλλαγή μεταξύ των ταχυδρομικών φορέων των μηνυμάτων ITMATT, που συνιστούν την ψηφιακή εκδοχή των δηλώσεων CN22 και CN23, για όσα αντικείμενα περιέχουν εμπορεύματα. Σύμφωνα με τον ΟΟΣΑ, η χρήση ηλεκτρονικών δεδομένων προ-άφιξης καθίσταται οριζόντιο ζήτημα, καθώς εκτός από την είσπραξη εσόδων, στηρίζει επίσης την ασφάλεια και την προστασία, καθώς και τη μέτρηση και ανάλυση του εμπορίου δεμάτων (González & Sorescu, 2021).

Το όραμα της ΠΤΕ για τον απρόσκοπτο τελωνισμό των ταχυδρομικών αντικειμένων μέσω ανταλλαγής ηλεκτρονικών δεδομένων μεταξύ ταχυδρομικού φορέα καταγωγής, ταχυδρομικού φορέα προορισμού και τελωνειακών αρχών στην εξαγωγή (χώρα καταγωγής) και στην εισαγωγή (χώρα προορισμού), αντίστοιχα, απεικονίζεται στο παρακάτω σχήμα 2.7. Η ΠΤΕ καταβάλλει συνεχείς προσπάθειες για την ευαισθητοποίηση και την ανάπτυξη ικανοτήτων των εθνικών ταχυδρομικών φορέων στην ανταλλαγή ηλεκτρονικών δεδομένων με τις τελωνειακές αρχές, παρέχοντας το

³² Η τελευταία έκδοση του Ιουνίου 2018 είναι διαθέσιμη στην ιστοσελίδα:
<http://www.wcoomd.org/Topics/Facilitation/Instrument%20and%20Tools/Tools/WCO%20UPU%20Postal%20Customs%20Guide>

κατάλληλο νομικό πλαίσιο αλλά και αξιόπιστες τεχνολογικές λύσεις μέσω του εξειδικευμένου τεχνολογικού κέντρου (PTC-Postal Technology Center).



Σχήμα 2.7 Απρόσκοπτος τελωνισμός ταχυδρομικών αντικειμένων με EDI

Πηγή: Donohoe, 2015

Ένα σύστημα-ορόσημο που αναπτύχθηκε από το PTC είναι το CDS (Customs Declaration System), που συμβάλλει στον εξορθολογισμό του τελωνισμού, και τη βελτίωση των ταχυδρομικών ροών. Το CDS είναι ένα διαλειτουργικό σύστημα τελωνειακών διασαφήσεων, το οποίο επιτρέπει την ανταλλαγή μηνυμάτων EDI μεταξύ ταχυδρομικών φορέων και τελωνειακών αρχών, ώστε να μπορούν να ολοκληρωθούν οι τελωνειακές διατυπώσεις πριν από την άφιξη ταχυδρομικών αντικειμένων. Επιπλέον το CDS παρέχει τη δυνατότητα και στις τελωνειακές αρχές να χρησιμοποιούν απευθείας αυτό το σύστημα ή να το διασυνδέουν με το δικό τους σύστημα ανάλυσης κινδύνου και πληρωμής τελωνειακών δασμών και φόρων και να μειώσουν τον δικό τους χρόνο διεκπεραίωσης (UPU, n.d.). Για παράδειγμα, το τελωνείο μπορεί να χρησιμοποιήσει την πλατφόρμα για να ειδοποιεί το ταχυδρομείο ποια αντικείμενα έχουν επιλεγεί για έλεγχο και αν κάποια από αυτά δεν επιτρέπεται να εισαχθούν. Κατ' επέκταση, ο ταχυδρομικός φορέας αποκτά καλύτερη παρακολούθηση των αντικειμένων σε όλη την εφοδιαστική αλυσίδα. Επί του παρόντος το CDS έχει τεθεί σε παραγωγική λειτουργία από 88 ταχυδρομικούς φορείς ανά τον κόσμο. Διατίθεται σε τρεις τύπους: ως λογισμικό, διαδικτυακή εφαρμογή ή λύση στο υπολογιστικό νέφος (cloud). Με σκοπό τη διευκόλυνση της συλλογής της πρωτογενούς πληροφορίας (πληροφορίες που περιέχονται στις τελωνειακές δηλώσεις), το PTC ανέπτυξε το Kiosk, μια ιστοσελίδα που περιέχει τη φόρμα της τελωνειακής δήλωσης που συμπληρώνει ο αποστολέας στη χώρα καταγωγής καθώς και μια αντίστοιχη εφαρμογή για κινητά που λειτουργεί σε περιβάλλον iOS και Android. Τα δεδομένα που συλλέγονται μέσω και των δύο τρόπων αποθηκεύονται στο CDS. Σύμφωνα με την ΠΤΕ, τόσο οι ταχυδρομικοί φορείς όσο και οι τελωνειακές αρχές αναγνωρίζουν ότι το CDS συμβάλλει στη μείωση

των τελωνειακών ελέγχων, τον ταχύτερο τελωνισμό, τη βελτίωση της ποιότητας των πληροφοριών και τον περιορισμό των χειροκίνητων διαδικασιών (UPU, 2021).

Στο παρακάτω σχήμα 2.8 απεικονίζεται η ανταλλαγή δεδομένων προ-άφιξης (EAD) σύμφωνα με το παγκόσμιο ταχυδρομικό μοντέλο που ανέπτυξε η ΠΤΕ σε συνεργασία με τον ΠΟΤ και άλλους διεθνείς οργανισμούς αερομεταφορών (ICAO, IATA). Τα εμπλεκόμενα πρόσωπα σε αυτό είναι οι ταχυδρομικοί φορείς (καταγωγής και προορισμού), οι τελωνειακές αρχές και οι αεροπορικές εταιρείες. Διακρίνονται οι εξής κύριες ροές EAD:

1^η ροή: ο ταχυδρομικός φορέας καταγωγής είναι υπεύθυνος α) για τη συλλογή των ηλεκτρονικών πληροφοριών που αφορούν στο περιεχόμενο της αποστολής από τον αποστολέα (περιεχόμενο των δηλώσεων CN22/23 σε ψηφιακή μορφή) και β) για τη μετάδοση των πληροφοριών στον ταχυδρομικό φορέα προορισμού μέσω μηνυμάτων ITMATT (ITeM ATTributes) το συντομότερο δυνατό, κατά τη στιγμή της εισαγωγής τους στο παγκόσμιο ταχυδρομικό δίκτυο ή το αργότερο πριν την διεθνή αεροπορική μεταφορά.

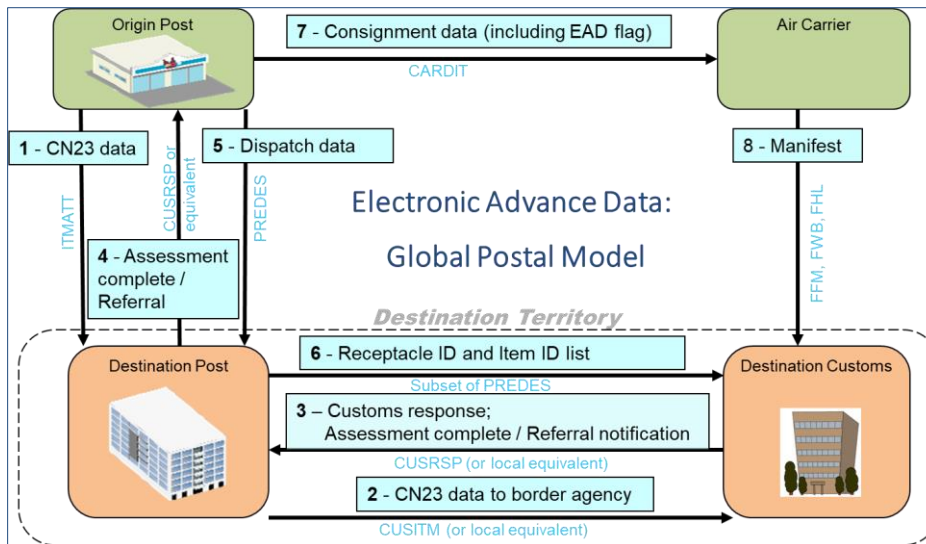
2^η ροή: ο ταχυδρομικός φορέας προορισμού είναι υπεύθυνος να διαβιβάσει τα δεδομένα που έλαβε από τον ταχυδρομικό φορέα καταγωγής στην τελωνειακή αρχή της χώρας του μέσω μηνύματος CUSITM (CUSToms ITeM) ή με άλλο συμφωνηθέντα τρόπο.

3^η ροή: η τελωνειακή αρχή προορισμού διενεργεί αρχική ανάλυση κινδύνων και αποστέλλει τα αποτελέσματα στον ταχυδρομικό φορέα προορισμού μέσω μηνύματος CUSRSP (CUSToms ReSPonse) ή με άλλο συμφωνηθέντα τρόπο.

4^η ροή: ο ταχυδρομικός φορέας προορισμού ενημερώνει τον ταχυδρομικό φορέα καταγωγής για τυχόν αντικείμενα που δεν πρέπει να φορτωθούν βάσει των αποτελεσμάτων της ανάλυσης κινδύνου.

5^η και 6^η ροή: αποστέλλονται τα δεδομένα που αφορούν σε ολόκληρες αποστολές (ταχυδρομικούς σάκους – receptacles).

7^η και 8^η ροή: αφορούν στις γενικότερες πληροφορίες για το σύνολο των αποστολών (CARDIT- Carrier Documentation for International Transport) που ο ταχυδρομικός φορέας αποστέλλει στην αεροπορική εταιρεία η οποία υποβάλλει το δηλωτικό του φορτίου (manifest) στην τελωνειακή αρχή προορισμού όταν αφιχθεί το αεροπλάνο.



Σχήμα 2.8 Το παγκόσμιο ταχυδρομικό μοντέλο ανταλλαγής EAD

Πηγή: WCO-UPU, 2018

2.4 Μελέτες περίπτωσης

Στην παρούσα ενότητα παρουσιάζονται επιλεκτικά ορισμένες μελέτες περίπτωσης χωρών που έχουν εφαρμόσει καινοτόμες πολιτικές ως προς τη διαχείριση του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου, συμπεριλαμβάνονται στη Συλλογή μελετών περίπτωσης του ΠΟΤ (Compendium of Case Studies on E-Commerce) και αποτελούν βέλτιστες πρακτικές είτε ως προς τη φορολόγηση (Αυστραλία) είτε ως προς την αξιοποίηση αναδυόμενων τεχνολογιών για τον τελωνειακό έλεγχο και τον διαμοιρασμό δεδομένων (Κίνα, Κορέα, Ντουμπαί).

2.4.1 Αυστραλία

Από την 1η Ιουλίου 2018 η Αυστραλία έχει εφαρμόσει το μοντέλο του πωλητή για την είσπραξη του φόρου αγαθών και υπηρεσιών (GST) στα εισαγόμενα αγαθά «χαμηλής αξίας», δηλαδή η αξία των οποίων δεν υπερβαίνει τα 1.000 δολάρια Αυστραλίας. Το συγκεκριμένο μοντέλο είσπραξης απαιτεί από ορισμένους προμηθευτές, συμπεριλαμβανομένων των πλατφορμών, εμπόρων και ανα-διανομέων να υποβάλουν αίτηση ώστε να συλλέγουν και να αποδίδουν τον GST για τα προϊόντα χαμηλής αξίας που πωλούνται σε καταναλωτές στην Αυστραλία (μόνο B2C συναλλαγές). Ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η στιγμή της διαδικτυακής πώλησης και όχι η εισαγωγή των αγαθών, με εξαίρεση τα αλκοολούχα και καπνικά. Εντούτοις οι

προμηθευτές έχουν δικαίωμα να μην χρεώσουν GST στη διαδικτυακή πώληση, εάν θεωρούν ευλόγως ότι τα εμπορεύματα θα φτάσουν στην Αυστραλία ως μέρος μιας αποστολής συνολικής αξίας άνω των 1.000 δολαρίων Αυστραλίας, οπότε ο GST θα βεβαιωθεί κατά την εισαγωγή.

Οι προμηθευτές (εκτός Αυστραλίας) υποχρεούνται να εγγραφούν στο ειδικό καθεστώς, εφόσον οι ετήσιες πωλήσεις τους υπερβαίνουν τα 75.000 δολάρια Αυστραλίας. Επίσης έχουν υποχρέωση να δηλώνουν και να αποδίδουν τον GST στη φορολογική υπηρεσία της Αυστραλίας (Australian Taxation Office - ATO), η οποία είναι αρμόδια για τον GST στα εισαγόμενα αγαθά χαμηλής αξίας καθώς πρόκειται για φορολογικό (και όχι τελωνειακό) μέτρο. Προς διευκόλυνση της συμμόρφωσης, έχει υλοποιηθεί απλοποιημένο σύστημα εγγραφής και υποβολής περιοδικών δηλώσεων (ανά τρίμηνο), το οποίο ήταν ήδη διαθέσιμο για τους μη-εγκατεστημένους παρόχους ψηφιακών προϊόντων και υπηρεσιών και λειτουργούσε επιτυχώς.

Ως προς τη διαδικασία τελωνισμού, υποβάλλεται από τον μεταφορέα διασάφηση απλουστευμένης μορφής (SAC – self-assessed clearance declaration) που περιέχει τον αριθμό εγγραφής του πωλητή στο ειδικό καθεστώς και την ένδειξη ότι ο GST έχει χρεωθεί στην πώληση. Οι τελωνειακές αρχές (Australian Border Force) διενεργούν τους απαραίτητους ελέγχους κι εφόσον δεν προκύψει ανάγκη λήψης περαιτέρω μέτρων, τα αγαθά παραδίδονται στους παραλήπτες.

Η Αυστραλία υιοθέτησε το εν λόγω μοντέλο, καθώς αξιολογήθηκε ως η αποδοτικότερη επιλογή από πλευράς κόστους-οφέλους. Θεωρείται πως διασφαλίζει ισότιμους όρους ανταγωνισμού για τις εγχώριες επιχειρήσεις, οι οποίες προηγουμένως αντιμετώπιζαν αθέμιτο ανταγωνισμό από μη-εγκατεστημένους διαδικτυακούς πωλητές που δεν ήταν υπόχρεοι στη χρέωση GST κατά την πώληση των προϊόντων τους, απολαμβάνοντας κατ' αυτόν τον τρόπο πλεονέκτημα τιμής.

Η Επιτροπή Παραγωγικότητας της Αυστραλίας, ως ανεξάρτητο ερευνητικό και συμβουλευτικό όργανο της κυβέρνησης, εξέτασε διάφορα εναλλακτικά μοντέλα είσπραξης και κατέληξε ότι το μοντέλο του πωλητή ήταν το καταλληλότερο για τη χώρα, προκειμένου να αντιμετωπιστεί η διαφυγή εσόδων και ο άνισος ανταγωνισμός.

Επισημαίνεται ότι το νέο νομικό πλαίσιο για τα εισαγόμενα προϊόντα χαμηλής αξίας δεν επηρέασε το κατώφλι de minimis για την απαλλαγή από δασμούς και GST κατά

την εισαγωγή, που έχει διατηρηθεί στα 1.000 δολάρια Αυστραλίας, σχετικά υψηλό αν συγκριθεί με άλλες χώρες. Αυτό σημαίνει ότι τα εισαγόμενα εμπορεύματα αξίας < 1.000 δολαρίων Αυστραλίας απαλλάσσονται από GST και δασμούς κατά την εισαγωγή τους στο τελωνείο (με εξαίρεση τα αλκοολούχα και καπνικά).

Για την εφαρμογή του μοντέλου οι σημαντικότερες προκλήσεις ήταν: α) οι απαιτούμενες αλλαγές στα συστήματα και στις επιχειρηματικές διαδικασίες των πωλητών, προκειμένου να είναι σε θέση να διαχωρίζουν ως προς τη φορολογική μεταχείριση τις συναλλαγές B2C προς Αυστραλιανούς καταναλωτές, με βάση τις νέες απαιτήσεις, από τις B2B συναλλαγές που εξακολουθούν να υπόκεινται σε GST κατά την εισαγωγή και β) η ανάγκη ενημέρωσης των μη-εγκατεστημένων πωλητών ως προς τις νέες υποχρεώσεις τους. Αυτό επιτεύχθηκε με την ευαισθητοποίηση και τη συνδρομή των ενδιάμεσων φορέων που συνεργάζονται με τους πωλητές στη διεθνή εφοδιαστική αλυσίδα όπως μεγάλες εταιρείες συμβούλων, διεθνείς μεταφορείς, εκτελωνιστές κλπ που συμμετείχαν σε ενημερωτικές εκδηλώσεις κι ανέλαβαν να τους βοηθήσουν στην κατανόηση των νέων υποχρεώσεών τους.

Ως προς την επιτυχία του μοντέλου, με βάση τα επίσημα στατιστικά που δημοσιεύτηκαν στη Συλλογή μελετών περίπτωσης του ΠΟΤ (WCO, 2021, p. 143), τα καθαρά έσοδα από GST που εισπράχθηκαν από εισαγόμενα αγαθά χαμηλής αξίας για την περίοδο 2018-2019 ήταν 348 εκατομμύρια δολάρια Αυστραλίας. Το ποσό αυτό υπερβαίνει σημαντικά την αρχική πρόβλεψη των 70 εκατομμυρίων δολαρίων Αυστραλίας για το πρώτο έτος εφαρμογής του μέτρου. Η προαναφερθείσα ισχυρή συνεργασία με τη διεθνή επιχειρηματική κοινότητα και η επικοινωνιακή στρατηγική θεωρείται πως συνέβαλαν στην επίτευξη υψηλού επιπέδου συμμόρφωσης, καθώς όλες οι μεγάλες πλατφόρμες και πωλητές έχουν εγγραφεί και εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις τους αναφορικά με την είσπραξη και απόδοση του φόρου.

2.4.2 Κίνα

Η Κίνα αποτελεί αναμφίβολα έναν πολύ σημαντικό δρώντα στο διεθνές εμπόριο. Σύμφωνα με τα στοιχεία που ανακοίνωσε η Lan Hu, εκπρόσωπος της τελωνειακής διοίκησης της χώρας κατά την ομιλία του στη δεύτερη παγκόσμια διάσκεψη του ΠΟΤ για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο στις 28 Ιουνίου 2021, ο όγκος των εισαγωγών και εξαγωγών ηλεκτρονικού εμπορίου το 2020 ανήλθε στα 261,6

δισεκατομμύρια δολάρια ΗΠΑ, παρουσιάζοντας αύξηση 31,1% σε σχέση με το 2019. WCO (Hu, 2021).

Μετά από χρόνια εκτεταμένης έρευνας και αξιοποιώντας την εργαλειοθήκη του ΠΟΤ στον στρατηγικό της σχεδιασμό, η τελωνειακή διοίκηση της Κίνας ανέπτυξε έναν μηχανισμό για την απόκτηση ηλεκτρονικών δεδομένων EAD για όλα τα εισερχόμενα στη χώρα αντικείμενα διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου, ανεξαρτήτως αξίας, απευθείας από την πηγή και σε πραγματικό χρόνο. Το μοντέλο αυτό, σύμφωνα με τη Συλλογή μελετών περίπτωσης του ΠΟΤ, αποτελεί βέλτιστη πρακτική στην ανάλυση μεγάλων δεδομένων (big data) και την αποτελεσματικότερη διαχείριση κινδύνων. Ο μηχανισμός στηρίζεται στη συνεργασία όλων των μερών που διαδραματίζουν ενεργό ρόλο στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο και εξισορροπεί τις δύο αντίρροπες δυνάμεις: τελωνειακός έλεγχος από τη μια πλευρά και διευκόλυνση του εμπορίου από την άλλη, χωρίς να θίγεται το ισχύον θεσμικό πλαίσιο για την προστασία των προσωπικών δεδομένων (WCO, 2021, pp. 22-26).

Θεσπίζοντας κατάλληλη νομοθεσία το 2019 και υιοθετώντας συγκεκριμένα πρότυπα και σύνολα δεδομένων (datasets³³), η κυβέρνηση της χώρας υποχρέωσε τα εμπλεκόμενα μέρη στην εφοδιαστική αλυσίδα του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου να μεταδίδουν σε πραγματικό χρόνο (real-time) τυποποιημένα ηλεκτρονικά δεδομένα για όλες τις ηλεκτρονικές παραγγελίες, τις πληρωμές και τις μεταφορές των εμπορευμάτων στις τελωνειακές αρχές, μέσω διεπαφής Ενιαίας Θυρίδας (Single Window), πριν την υποβολή της τελωνειακής διασάφησης εισαγωγής. Κάθε εμπλεκόμενος συνδέεται στην ολοκληρωμένη διαδικτυακή πλατφόρμα «Internet plus Customs» προκειμένου να καταχωρήσει τα προβλεπόμενα σύνολα δεδομένων, καθένα από τα οποία περιέχει λεπτομερή πληροφόρηση (π.χ. το σύνολο δεδομένων της πληρωμής περιέχει ακόμα και τον αριθμό της τραπεζικής κάρτας), να υποβάλει διασαφήσεις, να προβεί σε διορθώσεις ή αναζητήσεις κλπ. Κατ' αυτόν τον τρόπο διασφαλίζεται η πλήρης διασύνδεση των τελωνείων με την εφοδιαστική αλυσίδα κι επιτυγχάνεται βέλτιστη ποιότητα δεδομένων. Επίσης τα τελωνεία δύνανται να διαβιβάζουν σε άλλους κυβερνητικούς φορείς δεδομένα που συλλέγονται στην πλατφόρμα, εφόσον υφίσταται αιτιολογημένη ανάγκη.

³³ Τα σύνολα δεδομένων είναι διαθέσιμα στις σελίδες 27-34 της Συλλογής μελετών περίπτωσης του ΠΟΤ.

Το σημαντικότερο είναι ότι διενεργούνται αυτοματοποιημένοι έλεγχοι και διασταυρώσεις των στοιχείων που συλλέγονται από όλες τις πηγές σε επίπεδο μεμονωμένης συναλλαγής, π.χ. για κάθε αντικείμενο η φορολογητέα αξία είναι η πραγματική συναλλακτική αξία που προκύπτει από το ποσό της πληρωμής και διασταυρώνεται με τα στοιχεία της παραγγελίας. Όταν προκύπτουν ασυμφωνίες, εντοπίζεται κίνδυνος από το σύστημα και υποδεικνύονται για έλεγχο οι συγκεκριμένες αποστολές. Εφαρμόζοντας τεχνολογία ανάλυσης μεγάλων δεδομένων, τα τελωνεία της Κίνας κατόρθωσαν να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα της ανάλυσης κινδύνου, την ιχνηλασιμότητα, τον εκ των υστέρων έλεγχο και την καταπολέμηση του λαθρεμπορίου. Το δυναμικό αυτό σύστημα πολυ-επίπεδης ανάλυσης κινδύνων εστιάζει σε άγνωστους οικονομικούς φορείς (unknown traders), κατηγορίες εμπορευμάτων που παρουσιάζουν υψηλό επίπεδο παραβατικότητας και ανατροφοδοτείται με τα αποτελέσματα των ερευνών και των κατασχέσεων.

Επιπρόσθετα, χάρη στα ηλεκτρονικά δεδομένα προ-άφιξης και τους στοχευμένους ελέγχους, ο τελωνισμός των αντικειμένων ολοκληρώνεται αυθημερόν και η πλειονότητα των αφικνούμενων αντικειμένων απελευθερώνεται άμεσα. Ακόμα και κατά τη διάρκεια της διάσημης εκπτωτικής περιόδου «Double 11»³⁴(11^η Νοεμβρίου), κατά την οποία αυξάνονται κατακόρυφα οι διαδικτυακές αγορές, τα κινεζικά τελωνεία έφτασαν να επεξεργάζονται 3.407 πακέτα ανά δευτερόλεπτο, όταν ο όγκος έφτασε στο μέγιστο σημείο (WCO, 2021, p.25).

2.4.3 Κορέα

Η τελωνειακή υπηρεσία της Κορέας (Korea Customs Service-KCS) ξεκίνησε τη μηχανοργάνωσή της τη δεκαετία του 1970 κι έκτοτε έχει αναπτύξει ισχυρή ικανότητα στις τεχνολογίες πληροφορικής κι επικοινωνιών, έχοντας αυτοματοποιήσει το 93% των επιχειρησιακών διαδικασιών της και παράλληλα αναπτύσσοντας μια εργασιακή κουλτούρα που είναι προσανατολισμένη στα ψηφιακά δεδομένα (Choi, 2021b). Τα τελευταία χρόνια αξιοποιούν τις αναδυόμενες τεχνολογίες: blockchain, τεχνητή

³⁴ Η Paypal (2021) στην ετήσια έκθεσή της για το διασυνοριακό εμπόριο 2021 αναφέρει ότι “το παγκόσμιο φαινόμενο ηλεκτρονικού εμπορίου γνωστό ως Singles Day ή 11.11 διήρκεσε 11 συνεχόμενες μέρες το 2020 με απίστευτες πωλήσεις 115 δισεκατομμυρίων δολαρίων ΗΠΑ, ξεπερνώντας εύκολα το ρεκόρ του 2019 των 38 δισεκατομμυρίων” (p. 11).

νοημοσύνη και ανάλυση μεγάλων δεδομένων, προκειμένου να βελτιώσουν τη στόχευση των ελέγχων στα αντικείμενα ηλεκτρονικού εμπορίου.

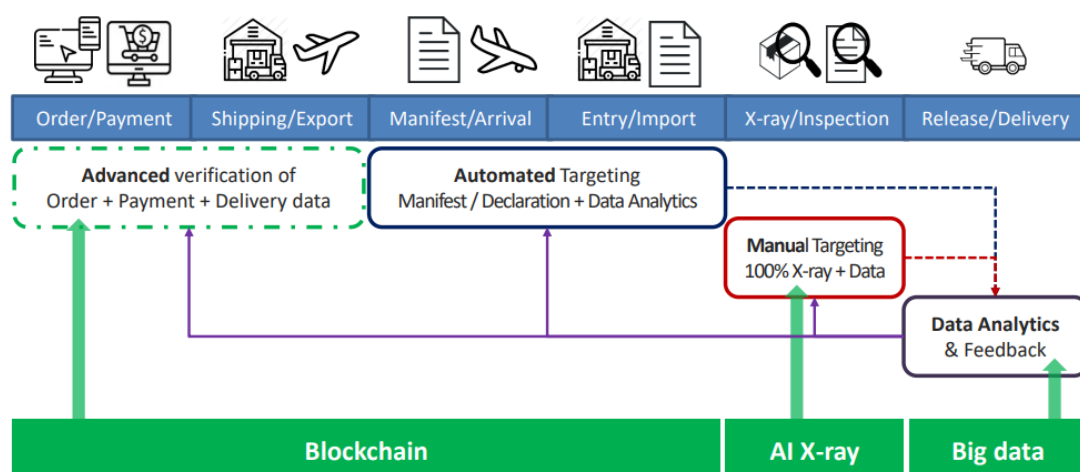
1) **Blockchain** (Choi, 2021b)

Το αυτοματοποιημένο σύστημα ανάλυσης κινδύνου και στόχευσης της KCS τροφοδοτείται από τα δεδομένα που συλλέγονται από τα δηλωτικά φορτίου των αεροπορικών μεταφορών (manifest) και τις τελωνειακές διασαφήσεις εισαγωγής. Τόσο οι ταχυδρομικοί φορείς όσο και οι εταιρείες ταχυμεταφοράς υποχρεούνται να αποστέλλουν τα απαιτούμενα δεδομένα για τον τελωνισμό πριν την άφιξη. Οι ταχυδρομικοί φορείς χρησιμοποιούν την ηλεκτρονική εκδοχή των δηλώσεων CN 22 και CN 23 της ΠΤΕ.

Στο παρακάτω Σχήμα 2.9 απεικονίζεται ο τρόπος εφαρμογής των νέων τεχνολογιών στην υφιστάμενη διαδικασία συλλογής και επεξεργασίας των δεδομένων που αφορούν σε μια διασυνοριακή διαδικτυακή αγορά από την παραγγελία ως την τελική παράδοση του εμπορεύματος. Διενεργείται ακτινοσκοπικός έλεγχος (X-ray) σε όλα αντικείμενα που διακινούνται από τις εταιρείες ταχυμεταφοράς καθώς και το διεθνές ταχυδρομείο. Όταν ένα πακέτο υποδεικνύεται για έλεγχο από το σύστημα ανάλυσης κινδύνου, ο τελωνειακός υπάλληλος που χειρίζεται τον έλεγχο βλέπει στην οθόνη του υπολογιστή του όλα τα δεδομένα που περιέχονται στο έντυπο που χρησιμοποιείται για τον τελωνισμό, καθώς την εικόνα από τον εξοπλισμό X-ray. Για τις μικρές και μεσαίες εταιρείες ταχυμεταφορών που δεν διαθέτουν σύγχρονες εγκαταστάσεις, η KCS έχει κατασκευάσει ένα κέντρο Express Cargo Logistics το οποίο είναι εξοπλισμένο με μηχανήματα τελευταίας τεχνολογίας, συμπεριλαμβανομένων αυτόματων σαρωτών X-ray ενσωματωμένων στους ταινιόδρομους μεταφοράς των πακέτων.

Από το 2014, οι πάροχοι υπηρεσιών παράδοσης υποχρεούνται επίσης να δηλώνουν τον πραγματικό προορισμό των αντικειμένων ταχυμεταφοράς στην KCS μόλις ολοκληρωθεί η παράδοση. Στόχος είναι να αποφευχθεί η κατάχρηση του κατωφλίου de minimis μέσω κατάτμησης των αποστολών (split consignments) από τους πωλητές, προκειμένου να εκμεταλλευτούν σκοπίμως το όριο της φοροαπαλλαγής και τις απλουστευμένες διαδικασίες που ισχύουν για τα αγαθά χαμηλής αξίας. Μόλις πραγματοποιηθεί η παράδοση, οι πληροφορίες εισάγονται στο αυτοματοποιημένο

σύστημα στόχευσης, το οποίο διενεργεί εκ νέου ανάλυση κινδύνου με παράμετρο τη διεύθυνση παράδοσης.



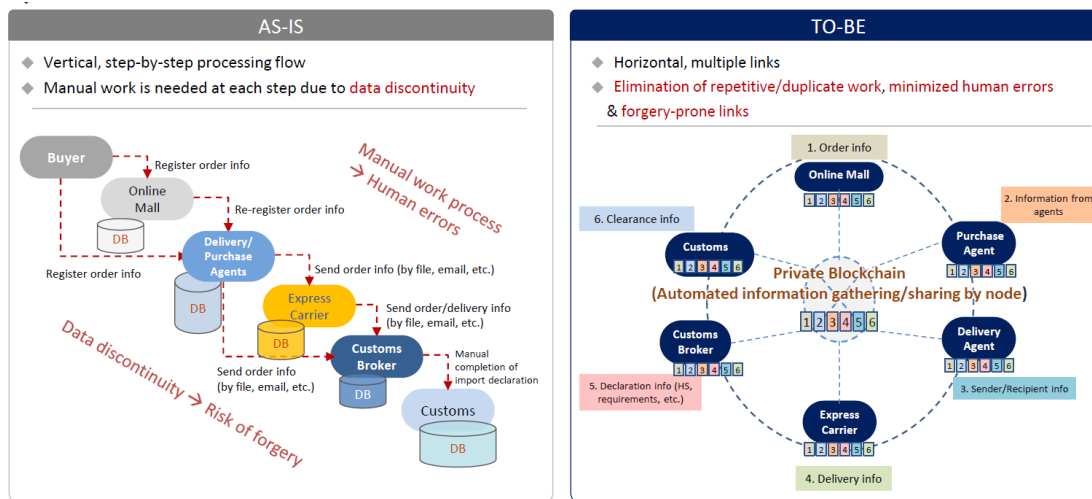
Σχήμα 2.9 Η χρήση των νέων τεχνολογιών στη διαδικασία τελωνισμού

Πηγή: Choi, 2021a

Επιπρόσθετα, από το 2018 έως το 2020, η KCS υλοποίησε πιλοτικό έργο που διερεύνησε τα οφέλη από τη χρήση της τεχνολογίας blockchain στη βελτίωση της διαφάνειας στις ροές δεδομένων και της εμπιστοσύνης μεταξύ των παρόχων δεδομένων και στην αυτοματοποίηση της διαδικασίας εισαγωγής δεδομένων, η οποία επί του παρόντος είναι εν μέρει χειροκίνητη, όπως φαίνεται στο παρακάτω Σχήμα 2.10. Το πιλοτικό πρόγραμμα χαρακτηρίστηκε επιτυχές, δεδομένου ότι οι πληροφορίες για κάθε μεμονωμένη συναλλαγή που κατείχε κάθε συμμετέχων γνωστοποιήθηκαν απευθείας στην τελωνειακή αρχή μέσω της αλυσίδας blockchain. Η επιτυχία αυτή οφείλεται εν μέρει στο γεγονός ότι οι συναλλαγές ηλεκτρονικού εμπορίου είναι σχετικά απλές και μηχανογραφημένες και ότι κάθε συμμετέχων διαθέτει πολύ συγκεκριμένα δεδομένα σε πολύ συγκεκριμένες χρονικές στιγμές κατά τη διάρκεια μιας συναλλαγής.

Στο παραδοσιακό μοντέλο τελωνισμού (αριστερή πλευρά του Σχήματος 2.10), οι πληροφορίες σχετικά με μια αγορά υποβάλλονται στο τελωνείο από την εταιρεία παράδοσης και τον διασφαπιστή που τις συλλέγει από τον αγοραστή ή τον πωλητή. Κατά τη διαδικασία αυτή, ορισμένα δεδομένα ενδέχεται να τροποποιηθούν, τυχαία ή εκ προθέσεως, με αποτέλεσμα να υπάρχει κίνδυνος υποτιμολόγησης ή δήλωσης εσφαλμένων στοιχείων στη διασάφηση. Αντίθετα, στο σύστημα blockchain (δεξιά πλευρά του Σχήματος 2.10), όλα τα μέρη μιας συναλλαγής ή αλλιώς κόμβοι-nodes,

δηλαδή οι πωλητές, εταιρείες ταχυμεταφοράς, πάροχοι υπηρεσιών παράδοσης και εκτελωνιστές, αποστέλλουν τις πληροφορίες τους (block δεδομένων) απευθείας στην τελωνειακή αρχή σε πραγματικό χρόνο. Κατά τη διάρκεια του πιλοτικού προγράμματος, η KCS έλεγξε όλες τις συναλλαγές που καταγράφηκαν στο ιδιωτικό blockchain και επιβεβαίωσε την ακρίβεια των πληροφοριών που ελήφθησαν.



Σχήμα 2.10 KCS: υφιστάμενη διαδικασία τελωνισμού έναντι blockchain

Πηγή: Choi, 2021a

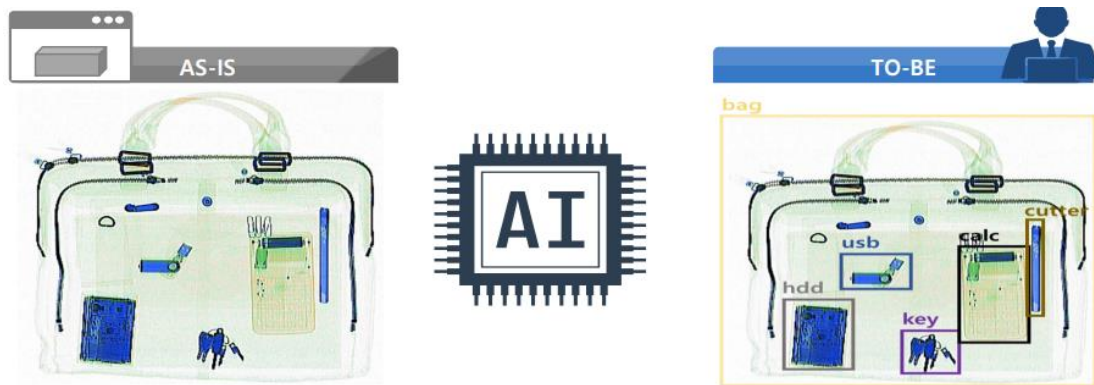
Σύμφωνα με την παρουσίαση του εκπροσώπου της KCS στη δεύτερη παγκόσμια διάσκεψη του ΠΟΤ για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο (Choi, 2021a), που διεξήχθη διαδικτυακά στις 28-29 Ιουνίου 2021, η χρήση του blockchain συμβάλλει στη μείωση των ελέγχων στις αποστολές χαμηλού ρίσκου με αποτέλεσμα να διευκολύνεται συνολικά η διαδικασία τελωνισμού. Επίσης ένα δίδαγμα που αντλήθηκε από το πιλοτικό έργο είναι ότι το αρχικό κόστος επένδυσης για την εγκατάσταση και λειτουργία του ιδιωτικού blockchain είναι υψηλότερο έναντι άλλων τύπων συστημάτων ανταλλαγής δεδομένων καθώς απαιτήθηκε ειδικός server κι εξειδικευμένοι εμπειρογνώμονες. Επιπλέον, δεν κατέστη εφικτή η 100% σταθερότητα του συστήματος, δεδομένου ότι το blockchain βασίζεται σε ανοιχτό κώδικα, άρα υπόκειται σε συνεχείς αναβαθμίσεις για την επίλυση σφαλμάτων. Επίσης αντιμετώπισαν ζητήματα με τη μετάδοση δεδομένων μεγάλου όγκου. Συμπερασματικά, κατά τον Choi (2021b), προτού επιλεγεί η λύση του blockchain, είναι σημαντικό να εξετάζονται ζητήματα όπως η συντήρηση, η ιδιωτικότητα των δεδομένων, η βιωσιμότητα και η επεκτασιμότητά του (scalability).

2) Τεχνητή Νοημοσύνη

Αναφορικά με την υιοθέτηση της τεχνητής νοημοσύνης στην επεξεργασία εικόνων, ο Choi (2021b) αναφέρει ότι η KCS επεξεργάζεται την ανάπτυξη αλγορίθμων που θα επιτρέπουν στους σαρωτές να αναγνωρίζουν αντικείμενα, να συνδέονται με το αυτοματοποιημένο σύστημα ανάλυσης κινδύνου και να εμφανίζουν την ταυτότητα των αντικειμένων πάνω από την σαρωμένη εικόνα ώστε να βοηθήσουν τους αναλυτές εικόνων. Το σκεπτικό είναι ότι το υφιστάμενο σύστημα σάρωσης με X-ray έχει κάποιους περιορισμούς:

- αναλύονται μόνο οι εικόνες των πακέτων που υποδεικνύονται από το αυτοματοποιημένο σύστημα ανάλυσης κινδύνου
- αν και οι αναλυτές εικόνας της KCS είναι πολύ ειδικευμένοι, υπάρχει ένα όριο στην ικανότητα παρατήρησης και συγκέντρωσης
- με την αύξηση του αριθμού των πακέτων που λαμβάνονται, υπάρχει διαρκής ανεπάρκεια αναλυτών εικόνας.

Ένας τρόπος επίλυσης του προβλήματος είναι η αξιοποίηση εργαλείων αυτόματης ανίχνευσης, κοινώς γνωστά με το ακρωνύμιο «ATR», το οποίο σημαίνει «αυτόματη αναγνώριση απειλών» ή «υποβοηθούμενη αναγνώριση στόχου», που λειτουργούν ως εξής: συγκρίνοντας τα δεδομένα που ελήφθησαν από τον σαρωτή με τα δεδομένα που περιέχονται στο δηλωτικό φορτίου ή στην τελωνειακή διασάφηση, το αυτοματοποιημένο σύστημα ανάλυσης κινδύνου μπορεί να επαληθεύσει αν τα δεδομένα και η εικόνα ταιριάζουν, όπως φαίνεται στο παρακάτω σχήμα 2.11. Κάθε φορά που μια αποστολή υποδεικνύεται για έλεγχο, οι τελωνειακοί υπάλληλοι ειδοποιούνται με σήμα που είτε εμφανίζεται στην οθόνη τους είτε είναι ηχητικό.



Σχήμα 2.11 Χρήση τεχνητής νοημοσύνης στην επεξεργασία εικόνων X-ray

Πηγή: Choi, 2021a

Τα πλεονεκτήματα αυτής της μεθόδου, σύμφωνα με τον Choi (2021a) είναι ότι η τελική επιλογή αντικειμένων για φυσικό έλεγχο πραγματοποιείται από τους υπαλλήλους (αναλυτές εικόνων) σε δεύτερη φάση αφού έχει προηγηθεί η υπόδειξη υψηλού ρίσκου από τον αλγόριθμο της τεχνητής νοημοσύνης. Επιπλέον η TN παρέχει ενδείξεις στους τελωνειακούς να επικεντρωθούν στα αγαθά που δεν μπορούν να στοχεύσουν με γυμνό μάτι.

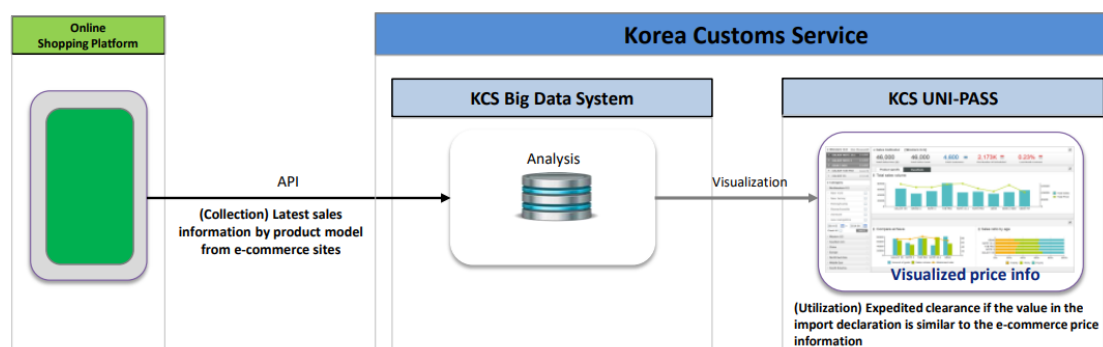
Η διαδικασία της έρευνας πάνω στη χρήση της TN ξεκίνησε το 2017 με θεωρητική προσέγγιση (proof-of-concept exercise) που κατέληξε στο συμπέρασμα ότι ήταν δυνατόν να χρησιμοποιηθούν οι τεράστιοι όγκοι ιστορικών εικόνων σάρωσης που κατείχε η KCS και να δημιουργηθεί μια μαζική βάση δεδομένων αναφοράς για την κατασκευή αλγορίθμων ATR, η οποία θα προσδιορίζει έναν κατάλογο εμπορευμάτων υψηλού κινδύνου και θα ανατροφοδοτείται ή θα δημιουργεί νέους αλγορίθμους με βάση την αποκτηθείσα εμπειρία με αυτοματοποιημένο τρόπο (Choi, 2021b).

Όπως αναφέρει ο Choi (2021b), η KCS ξεκίνησε τη δημιουργία της απαιτούμενης τεχνικής υποδομής το 2019 και το 2020 πραγματοποίησε τη διαδικασία «εκπαίδευσης της μηχανής» (training the machine), ώστε να αναγνωρίζει ορισμένα αντικείμενα υψηλού ενδιαφέροντος, όπως τα όπλα. Ο αλγόριθμος αναλύει εικόνες με βάση το σχήμα, την πυκνότητα και την υφή τους. Έκτοτε υπόκειται σε τακτική επικαιροποίηση και το 2021 δόθηκε έμφαση στην ανάπτυξη πρόσθετων λειτουργιών που χρειάζονται οι αναλυτές εικόνων που εργάζονται στα τελωνεία πρώτης γραμμής.

3) Μεγάλα δεδομένα

Σύμφωνα με τον Choi (2021b), τα μεγάλα δεδομένα μπορούν να οριστούν ως σύνολα δεδομένων μεγέθους ή τύπου που οι παραδοσιακές σχεσιακές βάσεις δεδομένων δεν έχουν τη δυνατότητα να συλλαμβάνουν, να διαχειρίζονται ή να επεξεργάζονται. Η KCS αξιοποιεί τα μεγάλα δεδομένα ήδη από το 2017. Κατ' αρχάς, εντόπισε συγκεκριμένα προβλήματα που επιθυμούσε να επιλύσει, καθώς και τα βασικά δεδομένα που απαιτούνται για την επίλυση αυτών των προβλημάτων. Στη συνέχεια, εξασφάλισε ότι συνέλεξε τα δεδομένα αυτά και απέκτησε ελλείποντα δεδομένα, πριν από την ανάπτυξη μοντέλων ανάλυσης. Η τελευταία αυτή δραστηριότητα πραγματοποιήθηκε σταδιακά.

Ο πρώτος τομέας εργασίας ήταν η ενίσχυση της ικανότητας ελέγχου για την αποτελεσματικότερη καταπολέμηση της φορολογικής απάτης και της υποτιμολόγησης που επιτεύχθηκε μέσα από τη σύγκριση των δεδομένων για τις εξαγωγές και τις εισαγωγές. Στη συνέχεια, η KCS εξέτασε πού πρέπει να αναζητηθούν δεδομένα που δεν ήταν ήδη διαθέσιμα και απαιτήθηκε συνεργασία με ιδιωτικούς φορείς. Το 2020 δημιουργήθηκε το σύστημα μεγάλων δεδομένων που καλύπτει ολόκληρο τον οργανισμό και συγκροτήθηκε ομάδα για την ανάπτυξη και τη λειτουργία αναλυτικών εργαλείων. Στο σχήμα 2.12 παρουσιάζεται το μοντέλο ανάλυσης μεγάλων δεδομένων με το οποίο συγκρίνονται οι τιμές των προϊόντων που πωλούνται από μια ψηφιακή πλατφόρμα, που παρέχει τα δεδομένα των τιμών λιανικής και τις τάσεις στις πωλήσεις στην KCS, με τις αντίστοιχες αξίες που δηλώνονται για τα συγκεκριμένα εμπορεύματα στις τελωνειακές διασαφήσεις. Με αυτή τη μέθοδο εντοπίζεται τυχόν υποτιμολόγηση, ενώ επιταχύνεται η διαδικασία τελωνισμού για τις αποστολές που δεν εμφανίζουν σημαντική απόκλιση.



Σχήμα 2.12 Ανάλυση μεγάλων δεδομένων για τη σύγκριση τιμών προϊόντων

Πηγή: Choi, 2021a

Ο Choi (2021b) καταλήγει στις ακόλουθες διαπιστώσεις ως προς τα προαναφερόμενα έργα της KCS στις αναδύμενες τεχνολογίες. Καταρχάς, βασική απαίτηση για τη χρήση της τεχνολογίας είναι η πρόσβαση στα δεδομένα. Αλλά τα δεδομένα είναι μέσο κι όχι αυτοσκοπός. Ως εκ τούτου, οι ομάδες που αναπτύσσουν εργαλεία ανάλυσης πρέπει να κατανοούν τις διαφορετικές ανάγκες του προσωπικού. Όλα τα επιτυχημένα έργα υψηλής τεχνολογίας πρέπει να αποσκοπούν στην εξεύρεση λύσεων σε πρακτικά ζητήματα που αντιμετωπίζουν οι υπάλληλοι της πρώτης γραμμής. Για παράδειγμα, η TN στα X-ray ενισχύει την αποτελεσματικότητα και την ακρίβεια των ελέγχων και τα μεγάλα δεδομένα βοηθούν τους τελωνειακούς υπαλλήλους σε διάφορες αναλύσεις για τη διαχείριση κινδύνων. Οι νέες αυτές τεχνολογίες αυξάνουν την αποτελεσματικότητα και διευρύνουν τις δυνατότητες του τελωνειακού ελέγχου. Η ομαδική εργασία μεταξύ εμπειρογνομόνων στον τομέα των ΤΠΕ και των τελωνείων είναι κρίσιμης σημασίας και πρέπει να διασφαλίζεται ότι οι τεχνολογικές λύσεις θα συνεχίσουν να βελτιώνονται μετά την ανάπτυξή τους, με κατάλληλη ανατροφοδότηση. Τέλος, είναι απαραίτητο να αναπτυχθεί μια ολιστική στρατηγική καινοτομίας υπό την αιγίδα της ανώτατης τελωνειακής διοίκησης που θα έχει την υποστήριξη από όλα τα τμήματα της υπηρεσίας, ενώ απαιτείται συνεργασία και με άλλες χώρες, για τα έργα διεθνούς εμβέλειας.

2.4.4 Ντουμπάι

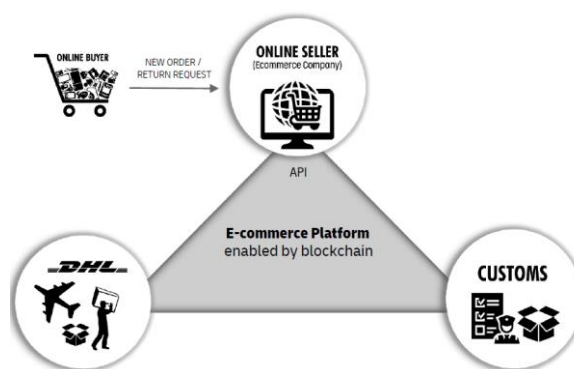
Η τελωνειακή διοίκηση του Ντουμπάι ανέπτυξε μια καινοτόμο πλατφόρμα ηλεκτρονικού εμπορίου που βασίζεται στην τεχνολογία blockchain για την ενσωμάτωση και την αυτοματοποίηση των δραστηριοτήτων μεταξύ τελωνειακών αρχών, επιχειρήσεων εφοδιαστικής αλυσίδας και εταιρειών ταχυμεταφοράς. Η πρωτοβουλία ξεκίνησε το 2020 και επί του παρόντος βρίσκεται σε πιλοτική φάση συνεργασίας με ενδιαφερόμενους φορείς ηλεκτρονικού εμπορίου που διαθέτουν την πιστοποίηση AEO. Η πλατφόρμα καλύπτει επιχειρηματικά μοντέλα B2B και B2C στις εξαγωγές από τα Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα και για την προώθησή της θεσπίστηκαν σχετικές πολιτικές.

Σύμφωνα με την παρουσίαση της εκπροσώπου της τελωνειακής διοίκησης της χώρας, στη δεύτερη παγκόσμια διάσκεψη του ΠΟΤ για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο που διεξήχθη διαδικτυακά στις 28-29 Ιουνίου 2021 (Dubai Customs, 2021), τα πλεονεκτήματα της πλατφόρμας είναι τα ακόλουθα:

- αυτοματοποιημένες διαδικασίες,
- περιβάλλον χωρίς χαρτί,
- μειωμένη ανάγκη χρήσης εντύπων,
- χαμηλότερες επιβαρύνσεις,
- απαλλαγές από δασμούς και τέλη παροχής υπηρεσιών υπό προϋποθέσεις,
- βελτιωμένη διαχείριση κινδύνων,
- απρόσκοπτη διαδικασία για τα επιστρεφόμενα εμπορεύματα.

Στην ίδια παρουσίαση επισημαίνεται ότι η πρωτοβουλία για τη δημιουργία της «Πλατφόρμας Διασυνοριακού Ηλεκτρονικού Εμπορίου του Ντουμπάι», ενός συνεργατικού, διαφανούς και ασφαλούς περιβάλλοντος για τη διευκόλυνση του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου, προέκυψε στο πλαίσιο της μακροχρόνιας συνεργασίας με τον ιδιωτικό τομέα και συγκεκριμένα με την εταιρεία DHL, με την οποία έχουν δοκιμάσει και άλλα πιλοτικά έργα. Το συγκεκριμένο έργο αφορά στη δημιουργία ενός οικοσυστήματος βασισμένου στην εμπιστοσύνη που συνδέει βασικούς παράγοντες του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου. Η τεχνολογία blockchain επιτρέπει τη διαφάνεια, την ιχνηλασιμότητα και τη δυνατότητα ελέγχου, δημιουργώντας μια «αμετάβλητη μοναδική πηγή αλήθειας» που είναι ζωτικής σημασίας για την οικοδόμηση εμπιστοσύνης.

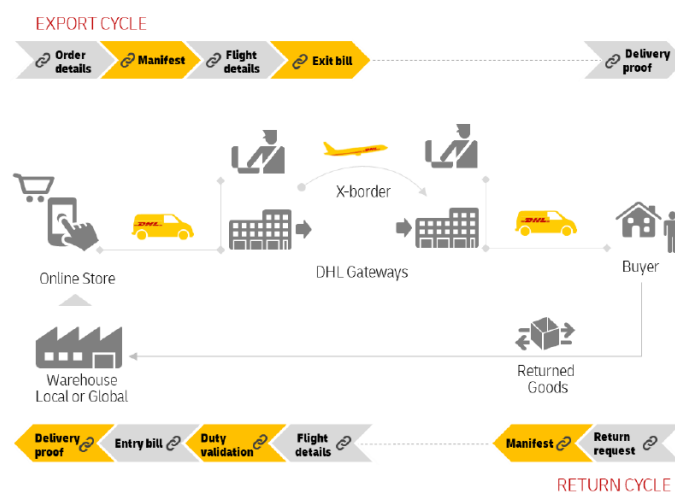
Όπως απεικονίζεται στο Σχήμα 2.13, στην πλατφόρμα συμμετέχουν 3 βασικοί φορείς: ένας διαδικτυακός αγοραστής (με έδρα σε άλλη χώρα), ένας διαδικτυακός πωλητής (με έδρα τα ΗΑΕ), η DHL ως πάροχος εφοδιαστικής και το τελωνείο του Ντουμπάι για τον τελωνισμό. Όλοι οι συμμετέχοντες έχουν ελεγχθεί προτού εγκριθεί η συμμετοχή τους στην πλατφόρμα.



Σχήμα 2.13 Συμμετέχοντες στην πλατφόρμα ηλ. εμπορίου του Ντουμπάι

Πηγή: DHL Express, 2021

Η πλατφόρμα ενσωματώνει όλους αυτούς τους εμπλεκόμενους σε ένα δίκτυο κοινής εμπιστοσύνης. Τα δεδομένα από όλες τις συναλλαγές λαμβάνονται «απευθείας από την πηγή» και είναι προσβάσιμα στην πλατφόρμα σε πραγματικό χρόνο: καθώς τα εμπορεύματα «ταξιδεύουν» από τον αποστολέα προς τον προορισμό, τα ψηφιακά αρχεία τους ενημερώνονται αντίστοιχα, με τις αεροπορικές φορτωτικές, τις φορολογικές και δασμολογικές πληροφορίες κ.λπ.. Για κάθε βήμα στο κύκλωμα της εξαγωγής και της εισαγωγής (για τα επιστρεφόμενα αντικείμενα) δημιουργείται ένα ψηφιακό «δίδυμο» το οποίο αντικατοπτρίζει τη φυσική διακίνηση του εμπορεύματος, όπως φαίνεται στο Σχήμα 2.14 παρακάτω. Ως εκ τούτου, μειώνεται ο κίνδυνος απάτης και βελτιώνεται η διαφάνεια, η ιχνηλασιμότητα καθώς και η έγκαιρη διαθεσιμότητα των δεδομένων που μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την απλούστευση των τελωνειακών διαδικασιών. Οι επιχειρησιακοί κανόνες (business rules), η αξιολόγηση κινδύνου και ο έλεγχος νομιμότητας των συναλλαγών εφαρμόζονται μέσω έξυπνων συμβολαίων (smart contracts) στην πλατφόρμα blockchain (Dubai Customs, 2021; DHL Express, 2021). Σύμφωνα με την παρουσίαση της DHL στη διάσκεψη του ΠΟΤ που προαναφέρθηκε, αυτή η συνεργατική πρωτοβουλία δημιούργησε μια καινοτόμο λύση για την προσαρμογή στη νέα πραγματικότητα του ηλεκτρονικού εμπορίου (DHL Express, 2021).

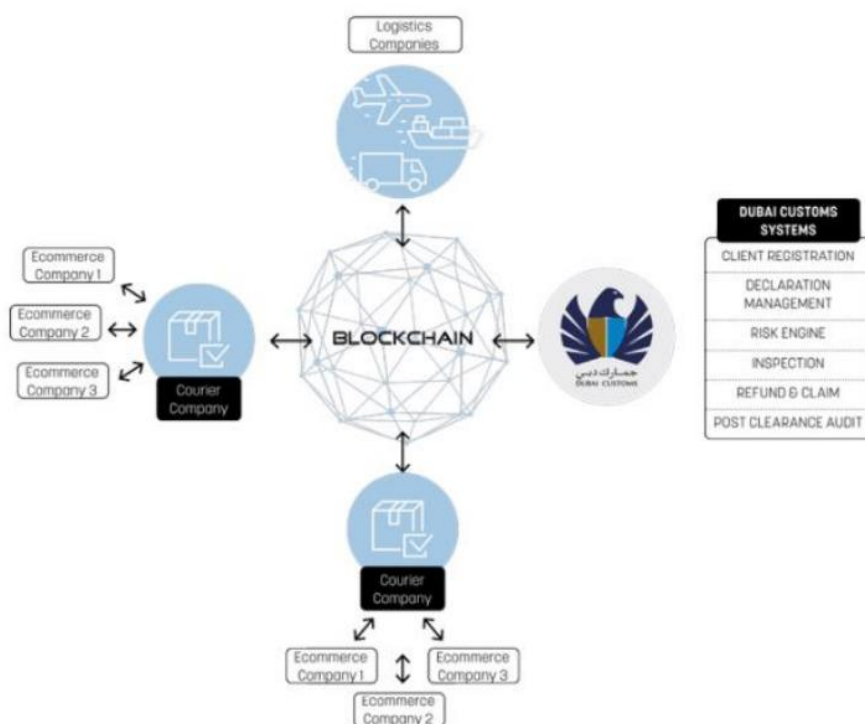


Σχήμα 2.14 Η καταγραφή των συναλλαγών στην πλατφόρμα του Ντουμπάι

Πηγή: DHL, 2021

Η επιτυχία του έργου αποδεικνύεται από το ενδιαφέρον που έχουν επιδειξί οι εταιρείες που δραστηριοποιούνται στο ηλεκτρονικό εμπόριο να συμμετέχουν σε αυτό. Χαρακτηριστικά αναφέρεται ότι η Adidas κατά την παρουσίασή της στο πλαίσιο του

International Customs Forum που διεξήχθη στη Μόσχα τον Οκτώβριο 2021 (Pitt, 2021), τόνισε τα πλεονεκτήματα της συγκεκριμένης πλατφόρμας για τις επιχειρήσεις ηλεκτρονικού εμπορίου, δίνοντας έμφαση στην παρεχόμενη ευελιξία, στην 100% ιχνηλασιμότητα και διαφάνεια των συναλλαγών, στη μείωση του διοικητικού κόστους και του χρόνου για τις τελωνειακές διατυπώσεις, στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας μέσω του διαμοιρασμού πληροφοριών και της διασύνδεσης των συστημάτων οικονομικών φορέων και τελωνειακής διοίκησης που διευκολύνει σημαντικά τη διαχείριση των επιστρεφόμενων εμπορευμάτων. Η πλατφόρμα είναι πλέον ανοικτή σε εταιρείες που ασχολούνται με την εισαγωγή και εξαγωγή εμπορευμάτων καθώς και τη μεταφορά εμπορευμάτων από ελεύθερη ζώνη ή αποθήκες τελωνειακής αποταμίευσης που βρίσκονται στην ενδοχώρα των ΗΑΕ. Στην παρούσα φάση, η τελωνειακή διοίκηση του Ντουμπάι συνεργάζεται με άλλες εταιρείες ταχυμεταφοράς και εταιρείες ηλεκτρονικού εμπορίου για να ενσωματώσουν τις διαδικασίες τους στην πλατφόρμα και να συνδέσουν τα πληροφοριακά τους συστήματα με αυτήν, φιλοδοξώντας να καταστήσουν το Ντουμπάι κόμβο ηλεκτρονικού εμπορίου, όπως αποτυπώνεται στο παρακάτω Σχήμα 2.15.



Σχήμα 2.15 Η blockchain πλατφόρμα ηλεκτρονικού εμπορίου του Ντουμπάι

Πηγή: Pitt, 2021

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΤΟ ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ

3.1 Οι στόχοι της Ε.Ε.

Η Ευρωπαϊκή Ένωση αποτελεί ταυτόχρονα ζώνη ελευθέρων συναλλαγών (free-trade area) και τελωνειακή ένωση. Η τελωνειακή ένωση εμπίπτει στην αποκλειστική αρμοδιότητα της Ε.Ε., σύμφωνα με το άρθρο 3 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΣΛΕ.Ε.³⁵). Αυτό σημαίνει ότι η τελωνειακή νομοθεσία θεσπίζεται σε επίπεδο Ε.Ε., ωστόσο, η εφαρμογή και η επιβολή της αποτελεί ευθύνη των κρατών μελών μέσω των εθνικών τελωνειακών διοικήσεών τους.

Η τελωνειακή ένωση της Ε.Ε., που συστάθηκε το 1968, διευκολύνει τις εμπορικές δραστηριότητες των ευρωπαϊκών επιχειρήσεων, εναρμονίζει τους τελωνειακούς δασμούς για εμπορεύματα που εισάγονται από χώρες εκτός Ε.Ε. και συμβάλλει στην προστασία των πολιτών, των ζώων και του περιβάλλοντος της Ευρώπης. Στην πράξη, η τελωνειακή ένωση σημαίνει ότι οι τελωνειακές αρχές και των 27 χωρών της Ε.Ε. εργάζονται μαζί σαν να ήταν μία αρχή. Εφαρμόζουν τους ίδιους δασμούς στα προϊόντα που εισάγονται στην επικράτειά τους από τον υπόλοιπο κόσμο, και δεν επιβάλλουν δασμούς στο εσωτερικό της. Αυτό σημαίνει ότι δεν καταβάλλονται δασμοί κατά τη μεταφορά εμπορευμάτων από μία χώρα της Ε.Ε. σε άλλη. Οι τελωνειακοί δασμοί που καταβάλλονται για εμπορεύματα που εισάγονται στην Ε.Ε. αντιστοιχούν στο 14% περίπου του συνολικού προϋπολογισμού της Ε.Ε. ως μέρος των «παραδοσιακών ιδίων πόρων» της (Ευρωπαϊκή Ένωση, n.d.).

Σύμφωνα με την επίσημη ιστοσελίδα της Ε.Ε. (Ευρωπαϊκή Ένωση, n.d.), οι τελωνειακοί έλεγχοι στα εξωτερικά σύνορα της Ε.Ε. προστατεύουν τους καταναλωτές από εμπορεύματα και προϊόντα που μπορεί να είναι επικίνδυνα ή επιβλαβή για την υγεία τους. Προστατεύουν τα ζώα και το περιβάλλον, μέσω της καταπολέμησης του παράνομου εμπορίου απειλούμενων ειδών και της πρόληψης των ασθενειών φυτών και ζώων. Επίσης οι τελωνειακές αρχές συνεργάζονται με την αστυνομία και τις υπηρεσίες

³⁵ Η ΣΛΕΕ είναι μία από τις 2 ιδρυτικές συνθήκες της Ε.Ε., μαζί με τη Συνθήκη για την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΣΕΕ). Αποτελεί τη λεπτομερή βάση του δικαίου της Ε.Ε. ορίζοντας τις αρχές και τους σκοπούς της Ε.Ε., καθώς και το πεδίο εφαρμογής των δράσεων στους τομείς πολιτικής της. Καθορίζει επίσης οργανωτικά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των θεσμικών κοινοτικών οργάνων. Οι εν λόγω συνθήκες έχουν επιφέρει μια πιο πολιτική και δημοκρατική διάσταση στην ευρωπαϊκή ολοκλήρωση, πέρα από τον αρχικό στόχο της δημιουργίας μιας ενιαίας αγοράς (EUR-Lex, 2017).

μετανάστευσης στον αγώνα κατά του οργανωμένου εγκλήματος και της τρομοκρατίας. Αγωνίζονται κατά της εμπορίας ανθρώπων, ναρκωτικών, όπλων και προϊόντων απομίμησης/παραποίησης, και ελέγχουν αν τα μεγάλα ποσά σε μετρητά που μεταφέρουν ταξιδιώτες αποτελούν προϊόν νομιμοποίησης εσόδων από παράνομες δραστηριότητες ή φοροδιαφυγής ή αν προορίζονται για τη χρηματοδότηση εγκληματικών οργανώσεων. Οι τελωνειακές υπηρεσίες της Ε.Ε. είναι επίσης αρμόδιες για την καταπολέμηση της φορολογικής και τελωνειακής απάτης από επιχειρήσεις και ιδιώτες, η οποία στερεί από τις εθνικές κυβερνήσεις σημαντικά έσοδα για δημόσιες δαπάνες.

Συνοψίζοντας, η Ε.Ε. έχει ως στόχο να διευκολύνει το νόμιμο εμπόριο, διασφαλίζοντας παράλληλα ότι εφαρμόζονται αποτελεσματικοί έλεγχοι για την ασφάλεια, την προστασία, την πρόληψη του παράνομου εμπορίου και την καταπολέμηση της απάτης. Όπως αναφέρεται στη μελέτη περίπτωσης της Ε.Ε. που συμπεριλαμβάνεται στη Συλλογή μελετών περίπτωσης του ΠΟΤ (WCO, 2021, p. 35), το κύριο καθήκον των τελωνειακών αρχών των κρατών μελών της είναι η προστασία των πολιτών και των καταναλωτών, των δημόσιων εσόδων και των συμμορφούμενων επιχειρήσεων καθώς, στο πλαίσιο των ελέγχων που διενεργούν στα σύνορα, αποτελούν την πρώτη γραμμή άμυνας της Ε.Ε.. Αυτό ισχύει τόσο για το «παραδοσιακό» όσο και για το ηλεκτρονικό εμπόριο και πρέπει να διατηρούνται ίσοι όροι ανταγωνισμού μεταξύ των δύο.

Στη δεύτερη διετή Έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής σχετικά με την πρόοδο στην ανάπτυξη της τελωνειακής ένωσης της Ε.Ε. και της Διακυβέρνησής της (European Commission, 2020b) που δημοσιεύτηκε τον Σεπτέμβριο 2020 επισημαίνεται ότι: «Οι προκλήσεις του ηλεκτρονικού εμπορίου για τα τελωνεία είναι πλέον γνωστές. Ο όγκος των αγαθών χαμηλής αξίας που εισάγονται στην Ε.Ε. αυξάνεται ετησίως κατά 10-15 %. Παράλληλα με την εφαρμογή αποτελεσματικών ελέγχων για την αντιμετώπιση της απάτης και την είσπραξη των αναλογούντων δασμών και φόρων κατά την εισαγωγή των εν λόγω εμπορευμάτων, τα τελωνεία πρέπει να στηρίζουν και να διευκολύνουν την ανάπτυξη αυτής της μορφής εμπορίου που αποφέρει σημαντικά οφέλη στις επιχειρήσεις και τους πολίτες».

Η εκπρόσωπος της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (DG TAXUD³⁶), Sabine Henzler, κατά την τοποθέτησή της στη δεύτερη παγκόσμια διάσκεψη του ΠΟΤ για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο που διεξήχθη διαδικτυακά στις 28-29 Ιουνίου 2021 (Henzler, 2021), ανέφερε χαρακτηριστικά ότι για το 2019 ο όγκος του «παραδοσιακού» διασυνοριακού εμπορίου (μεγάλα φορτία) πανευρωπαϊκά ήταν 300 εκατομμύρια διασαφήσεις εισαγωγής, ενώ αντίστοιχα οι αποστολές ηλεκτρονικού εμπορίου (δέματα /μικροδέματα) εκτιμώνται στα 2 δισεκατομμύρια. Πρόσθεσε ότι αντίστροφη τάση παρατηρείται αν εξετάσουμε το εμπόριο την ίδια χρονιά σε όρους αξίας: οι εισαγωγές παραδοσιακού εμπορίου (traditional trade imports) ανήλθαν στα 2 τρισεκατομμύρια ευρώ έναντι 300 δισεκατομμυρίων ευρώ αξία αγαθών ηλεκτρονικού εμπορίου, δηλαδή το ηλεκτρονικό εμπόριο αντιστοιχεί στο 1/6 των συναλλαγών παραδοσιακού εμπορίου σε όρους αξίας. Συμπέρανε πως αυτό καταδεικνύει ότι οι «παραδοσιακές» τελωνειακές διαδικασίες δεν μπορούν να ανταποκριθούν στο ηλεκτρονικό εμπόριο και εν γένει στη νέα ψηφιακή οικονομία. Το σημαντικότερο κατά την ίδια είναι ότι οι γνώριμες τελωνειακές πρακτικές έχουν φτάσει σε οριακό σημείο και τίθενται σοβαρές προκλήσεις για την τελωνειακή ένωση, καθώς ορισμένοι εκμεταλλεύονται αυτό το «τσουνάμι» δεμάτων χαμηλής αξίας για τη διακίνηση μη-συμμορφούμενων με τους κανόνες της Ε.Ε. εμπορευμάτων ή παραποιημένων, που αποτελούν απειλή για την ασφάλεια των πολιτών και τη δημόσια υγεία αλλά και για συστηματική υποτιμολόγηση με στόχο την αποφυγή καταβολής δασμών και ΦΠΑ εισαγωγής. Τέλος ανέφερε ότι προκειμένου να αντιμετωπίσει αυτές τις προκλήσεις, η Ε.Ε. ανέλαβε συγκεκριμένες νομοθετικές πρωτοβουλίες, σε ευθυγράμμιση με το πλαίσιο κανόνων του ΠΟΤ, ώστε οι τελωνειακές αρχές αφενός να διασφαλίσουν την ασφάλεια και προστασία των πολιτών και αφετέρου να εισπράττουν τις δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων, διευκολύνοντας παράλληλα το νόμιμο εμπόριο κι ενισχύοντας τη συμμόρφωση των καταναλωτών.

Οι πέντε βασικοί άξονες της προσέγγισης της Ε.Ε. για το ηλεκτρονικό εμπόριο, όπως αναφέρονται συνοπτικά στη Συλλογή μελετών περίπτωσης του ΠΟΤ (WCO, 2021) και αφορούν στις αλλαγές στην ενωσιακή φορολογική και τελωνειακή νομοθεσία, είναι οι εξής:

³⁶ Γενική Διεύθυνση Φορολογίας και Τελωνειακής Ένωσης

1. Διευκόλυνση του νόμιμου εμπορίου: με εξορθολογισμό των τελωνειακών διατυπώσεων και απλουστεύσεις κατά την εξαγωγή και εισαγωγή εμπορευμάτων, μέσω βελτίωσης της χρήσης των δεδομένων, η οποία παρέχει ισότιμους όρους ανταγωνισμού για όλους τους ενδιαφερόμενους φορείς. Καίριο ρόλο διαδραματίζουν επίσης ο θεσμός του ΑΕΟ και η μονοαπευθυντική θυρίδα ΦΠΑ.

2. Διασφάλιση των ελέγχων: το νέο νομοθετικό πλαίσιο της Ε.Ε. (Ενωσιακός Τελωνειακός Κώδικας, δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο) και τα νέα διευρωπαϊκά τελωνειακά συστήματα (όπως το Import Control System 2 - ICS2 για την υποβολή δεδομένων EAD που βελτιώνει τη στόχευση των κινδύνων για την ασφάλεια και την προστασία), σε συνδυασμό με επαρκείς πόρους για την επιβολή της νομοθεσίας, αναμένεται να βελτιώσουν τη συμμόρφωση. Είναι ουσιώδες να διατηρούν οι τελωνειακές αρχές των κρατών μελών της Ε.Ε. αποδοτικούς και αποτελεσματικούς ελέγχους στο ηλεκτρονικό εμπόριο, δεδομένου ότι η παραβίαση των δικαιωμάτων διανοητικής ιδιοκτησίας (ΔΔΙ) και η καταπολέμηση δόλιων δραστηριοτήτων, όπως η δήλωση χαμηλότερης δασμολογητέας αξίας, η εσφαλμένη περιγραφή των εμπορευμάτων και οι ψευδείς δηλώσεις καταγωγής, προκαλούν ιδιαίτερη ανησυχία.

3. Ενίσχυση της συλλογής και της διαβίβασης πληροφοριών: η Ε.Ε. βελτιώνει τη διαθεσιμότητα προηγμένων ηλεκτρονικών δεδομένων για τελωνειακούς και φορολογικούς σκοπούς. Ιδιαίτερη έμφαση δίνεται στις πληροφορίες των ταχυδρομικών αποστολών. Στόχος της Ε.Ε. είναι οι αρχές που έχει θεσπίσει για την προστασία προσωπικών δεδομένων αφενός να τηρούνται από τους κύριους εμπορικούς της εταίρους της και αφετέρου να αντικατοπτρίζονται στα διεθνή πρότυπα ηλεκτρονικού εμπορίου.

4. Επαναπροσδιορισμός του ρόλου των ψηφιακών πλατφορμών: οι ενδιαμέσσοι φορείς πρέπει να διαδραματίσουν ενεργό ρόλο τους στη διασφάλιση της συμμόρφωσης. Από το 2021, η Ε.Ε. καθιέρωσε ενισχυμένο ρόλο για τις ηλεκτρονικές πλατφόρμες που διευκολύνουν τις πωλήσεις αγαθών στους καταναλωτές. Θεωρούνται προμηθευτές για σκοπούς ΦΠΑ σε ορισμένες συναλλαγές B2C. Αυτό αναμένεται να οδηγήσει σε ενισχυμένη συνεργασία με τις φορολογικές διοικήσεις.

5. Κατάργηση του κατώφλιου ΦΠΑ: Η κατάργηση του κατώφλιου των 22 ευρώ από την 1η Ιουλίου του 2021 αποσκοπεί στη διασφάλιση της δίκαιης μεταχείρισης των παραγωγών της Ε.Ε. και στην καταπολέμηση της φοροδιαφυγής.

Στις επόμενες ενότητες παρουσιάζονται αναλυτικότερα οι μεταρρυθμίσεις στην ενωσιακή φορολογική και τελωνειακή νομοθεσία που σηματοδοτήθηκαν από την εκθετική ανάπτυξη του ηλεκτρονικού εμπορίου καθώς και οι σχετικές μελέτες επίπτωσης που προηγήθηκαν της εφαρμογής.

3.2 Οι δυνάμεις που ώθησαν στις νομοθετικές αλλαγές

Οι πωλήσεις αγαθών σε τελικούς καταναλωτές στην Ευρωπαϊκή Ένωση από προμηθευτές εγκατεστημένους εκτός αυτής αποτέλεσε ένα από τα πιο προβληματικά ζητήματα για την αποτελεσματική είσπραξη του ΦΠΑ. Έχει αναγνωριστεί από τον ΟΟΣΑ στην έκθεση του 2015 για τη Δράση 1 του BEPS ³⁷ως μία από τις κύριες προκλήσεις που σχετίζονται με την ψηφιακή οικονομία. Ωστόσο, το πρόβλημα υπερβαίνει κατά πολύ την ύπαρξη του κατώφλιου απαλλαγής για τις αποστολές χαμηλής αξίας και θα πρέπει να συνδέεται μάλλον με την έλλειψη συμμόρφωσης και απάτης εκ μέρους των υποκείμενων στον φόρο που παραμένουν εκτός της δικαιοδοσίας επιβολής της νομοθεσίας των φορολογικών αρχών των κρατών μελών (Papis-Almansa, 2019).

Βάσει της νομοθεσίας που ίσχυε πριν την 1^η Ιουλίου 2021, οι εισαγωγές ηλεκτρονικού εμπορίου στην Ε.Ε. υπόκειντο σε ΦΠΑ και τελωνειακούς δασμούς, εφόσον η εσωτερική αξία του περιεχομένου κάθε αποστολής υπερέβαινε τα ελάχιστα κατώφλια που προαναφέρθηκαν στην Ενότητα 2.2, δηλαδή 10/22 και 150 ευρώ, αντίστοιχα.

Εντούτοις, στο πλαίσιο του ταχέως αυξανόμενου όγκου αυτού του είδους συναλλαγών χαμηλής αξίας στην οικονομία του ηλεκτρονικού εμπορίου, οι στρεβλώσεις που προκαλούνται ειδικά από το κατώφλι του ΦΠΑ δεν είναι καθόλου αμελητέες. Καταρχήν το κατώφλι καθαυτό προκαλεί άνιση μεταχείριση μεταξύ, αφενός, των προμηθευτών αγαθών χαμηλής αξίας από χώρες εκτός της Ε.Ε. οι οποίοι μπορούν με αυτόν τον τρόπο να προσφέρουν τα προϊόντα τους φθηνότερα στην ενιαία αγορά και

³⁷ Περισσότερα για τη Δράση 1 του BEPS στην ενότητα 2.3.2.

αφετέρου των εμπορών που δραστηριοποιούνται εντός των συνόρων της Ε.Ε. οι οποίοι δεν επωφελούνται από την εν λόγω απαλλαγή.

Επιπλέον, υπήρξε κατάχρηση των συγκεκριμένων απαλλαγών, με τη συστηματική ψευδή δήλωση στις τελωνειακές αρχές αξίας κάτω από το κατώφλι των 22 ευρώ ή δήλωσης αγαθών ως «δώρα» ώστε να τύχουν απαλλαγής, προκαλώντας έτσι σημαντική απώλεια εσόδων στα κράτη μέλη, ενώ η πραγματική αξία των εισαγόμενων εμπορευμάτων ήταν πολύ υψηλότερη (Papis-Almansa, 2019).

Στο παράδειγμα που αναφέρουν οι van der Hel-van Dijk & Griffioen και αναπαράγει η Scarcella (2020), ένας καταναλωτής που εδρεύει στην Ε.Ε. αγοράζει μέσω διαδικτυακής πλατφόρμας με έδρα στις ΗΠΑ κινητό τηλέφωνο από Κινέζο προμηθευτή και πληρώνει 300 ευρώ. Ο καταναλωτής πληρώνει μέσω πιστωτικής κάρτας ή άλλου συστήματος πληρωμών που υποστηρίζεται από την πλατφόρμα. Μετά την αφαίρεση της προμήθειάς της, η πλατφόρμα καταβάλλει το υπόλοιπο ποσό στον Κινέζο προμηθευτή. Στη συνέχεια, μια εταιρεία ταχυμεταφοράς μεταφέρει το τηλέφωνο στην αποθήκη logistics της πλατφόρμας (αποθηκευτικό κέντρο διεκπεραίωσης παραγγελιών) που βρίσκεται σε άλλη χώρα της Ε.Ε., διαφορετική από εκείνη του καταναλωτή. Από εκεί, το τηλέφωνο αποστέλλεται στη συνέχεια σε ένα κέντρο διανομής που βρίσκεται στη χώρα του καταναλωτή και στη συνέχεια παραδίδεται σε αυτόν. Η πλατφόρμα έχει συμπεριλάβει στους όρους της πώλησης ότι ο προμηθευτής των αγαθών είναι υπεύθυνος για τυχόν φορολογικές υποχρεώσεις που απορρέουν από τη συναλλαγή. Στην περίπτωση αυτή, ο Κινέζος προμηθευτής, αν και έλαβε 300 ευρώ για το τηλέφωνο, ενδέχεται να το προσκομίσει στο τελωνείο ως αποστολή αξίας 15 ευρώ, με αποτέλεσμα να υπαχθεί στο καθεστώς απαλλαγής από ΦΠΑ και εισαγωγικούς δασμούς (δεδομένου ότι το κατώφλι είναι 150 ευρώ), και εν τέλει να μην καταβληθεί ΦΠΑ ούτε εισαγωγικός δασμός.

Σύμφωνα με τη Scarcella (2020), κατ' αυτόν τον τρόπο, οι προμηθευτές από τρίτες χώρες είναι σε θέση να προσφέρουν στην ενιαία αγορά φθηνότερα προϊόντα από ό,τι οι ευρωπαϊκοί ανταγωνιστές, γεγονός που οδηγεί στρέβλωση του ανταγωνισμού και απώλεια εσόδων για το κράτος. Δεδομένου ότι η κατάχρηση-υποτιμολόγηση μπορεί να διαπιστωθεί μόνο μέσω φυσικού ελέγχου από τις τελωνειακές αρχές (στην οποία περίπτωση, ο καταναλωτής υποχρεούται να καταβάλει τον ΦΠΑ και τους τυχόν εισαγωγικούς δασμούς), η Scarcella συμπεραίνει ότι η θέση της πλατφόρμας ως προς

την κατοχή της πραγματικής πληροφόρησης είναι ζωτικής σημασίας για τον καθορισμό της φορολογικής υποχρέωσης.

Περαιτέρω, η Scarcella (2020) τονίζει ότι οι κίνδυνοι αυτοί αποτελούν σαφή παραδείγματα της δυνατότητας διάπραξης φοροδιαφυγής και απάτης στον τομέα του ΦΠΑ μέσω της εκμετάλλευσης των κενών που δημιουργούνται από τις δυσκολίες εφαρμογής των παραδοσιακών κανόνων σε αυτά τα νέα επιχειρηματικά μοντέλα. Για τον λόγο αυτό, τόσο σε ευρωπαϊκό επίπεδο όσο και σε επίπεδο ΟΟΣΑ, όπως αναλύθηκε εκτενώς στην Ενότητα 2.3.2, η συζήτηση σχετικά με τον τρόπο αποφυγής της φοροδιαφυγής και απάτης στον τομέα του ΦΠΑ, στις εξ αποστάσεως πωλήσεις από τρίτες χώρες αγαθών χαμηλής αξίας, λόγω των νέων επιχειρηματικών μοντέλων που περιλαμβάνουν τις πλατφόρμες έχει καταστεί εξαιρετικά σημαντική. Κατά τους van der Hel-van Dijk και Griffioen (2019), οι φορολογικές αρχές πρέπει να συνεργαστούν στενά με τις ψηφιακές πλατφόρμες για την επαρκή αντιμετώπιση των φορολογικών κινδύνων του ηλεκτρονικού εμπορίου, δεδομένου ότι διαδραματίζουν καίριο ρόλο και θα μπορούσαν (ακούσια) να αποτελέσουν έδαφος αναπαραγωγής της φορολογικής απάτης εάν δεν αποκτήσουν ενεργό ρόλο στην καταπολέμησή της.

Επιπρόσθετα, στη Μελέτη Αντικτύπου που εκπόνησε η Ευρωπαϊκή Επιτροπή το 2016 (European Commission, 2016) και συνόδευε την πρόταση εκσυγχρονισμού της νομοθεσίας ΦΠΑ (νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο), αναγνωρίζεται ότι το σύστημα εισαγωγής υλικών αγαθών από τελικούς καταναλωτές στην Ε.Ε. είναι εξαιρετικά περίπλοκο, ανοικτό σε καταχρήσεις και παρέχει ανταγωνιστικό πλεονέκτημα στους εκτός Ε.Ε. προμηθευτές, δεδομένου ότι μπορούν, σε ορισμένες περιπτώσεις, να πραγματοποιούν παραδόσεις χωρίς ΦΠΑ, ενώ οι προμηθευτές της Ε.Ε. γενικά οφείλουν να χρεώνουν ΦΠΑ. Επιπλέον, επισημαίνεται ότι τόσο η Επιτροπή όσο και τα κράτη μέλη λαμβάνουν καταγγελίες από καταναλωτές που αντιμετωπίζουν «κρυφές» χρεώσεις ΦΠΑ και διοικητικά τέλη κατά την αγορά αγαθών από προμηθευτές εκτός Ε.Ε., ενώ σε πολλές περιπτώσεις οι καταναλωτές ενδέχεται να μην γνωρίζουν καν από πού προέρχονται τα αγαθά.

Στην ίδια μελέτη (European Commission, 2016, pp.13-17), εξετάζονται οι τρεις περιπτώσεις εισαγωγής εμπορευμάτων, ανάλογα με την αξία και η αντίστοιχη φορολογική αντιμετώπισή τους, προκειμένου να αναδειχθούν οι βασικές πτυχές του προβλήματος:

- i) Εισαγωγές που καλύπτονται από το όριο απαλλαγής για τις αποστολές χαμηλής αξίας (0-22 ευρώ)*

Οι αποστολές που παρέχονται απευθείας σε καταναλωτές κάτω των 10/22 ευρώ απαλλάσσονται από ΦΠΑ. Το μέτρο αυτό θεσπίστηκε το 1983 ως μέτρο απλούστευσης, ώστε να αποφευχθεί ο υπερβολικός χρόνος που αφιερώνουν οι τελωνειακές διοικήσεις και οι οικονομικοί φορείς στον τελωνισμό εμπορευμάτων χαμηλής αξίας. Ωστόσο, με την αύξηση του ηλεκτρονικού εμπορίου, αυτό μετατράπηκε σε δαπανηρή και αυξανόμενη φορολογική «επιδότηση» προς όφελος των πωλητών εκτός Ε.Ε., προκαλώντας ακόμα και μετεγκαταστάσεις επιχειρήσεων της Ε.Ε. σε τρίτες χώρες ή τρίτα εδάφη. Με βάση μελέτη της εταιρίας συμβούλων Ernst&Young για λογαριασμό της Επιτροπής εκτιμάται ότι το 2015 επωφελήθηκαν από την εν λόγω απαλλαγή 144 εκατομμύρια αποστολές (αύξηση άνω του 300 % κατά τα τελευταία 15 έτη), με την απώλεια εσόδων από ΦΠΑ να υπολογίζεται κατά προσέγγιση στο 1 δισεκατομμύριο ευρώ για την ίδια χρονιά.

Η εξαίρεση αυτή αποτελεί πηγή συνεχιζόμενων καταγγελιών από επιχειρήσεις εντός Ε.Ε., οι οποίες υποστηρίζουν ότι βρίσκονται σε μειονεκτική θέση από πλευράς ανταγωνισμού έναντι των προμηθευτών εκτός Ε.Ε.. Υπάρχουν όμως και διαθέσιμα στοιχεία που αποδεικνύουν ότι η απαλλαγή αποτελεί αντικείμενο κατάχρησης λόγω υποτιμολογήσεων, άρα τα διαφυγόντα έσοδα από ΦΠΑ θα μπορούσαν να υπερβαίνουν το εκτιμώμενο 1 δις. Έκθεση της Γαλλικής Γερουσίας³⁸ που περιέχει ορισμένα ενδιαφέροντα στοιχεία για το 2014 από το αεροδρόμιο Roissy, επιβεβαιώνει ότι η απαλλαγή δεν λειτουργεί στην πράξη: ενώ αφίχθηκαν 3,5 εκατομμύρια αποστολές ταχείας παράδοσης (express) και 37 εκατομμύρια ταχυδρομικά αντικείμενα από τρίτες χώρες, ο αντίστοιχος ΦΠΑ που εισπράχθηκε από το τελωνείο ανέρχεται σε μόλις 1,4 εκατομμύρια ευρώ.

- ii) Εισαγωγές αγαθών αξίας άνω των 10/22 ευρώ και έως το κατώφλι των δασμών (150 ευρώ)*

Οι αποστολές μεταξύ 10/22 και 150 ευρώ υπόκεινται σε ΦΠΑ, αλλά απαλλάσσονται από δασμούς. Εκτιμάται ότι το 2015 πραγματοποιήθηκαν 43 εκατομμύρια τέτοιες

³⁸ Διαθέσιμη στο: http://www.senat.fr/fileadmin/Fichiers/Images/redaction_multimedia/2015/2015-Documents_pdf/20150917_e_commerce.pdf

εισαγωγές. Στη συντριπτική πλειονότητα των περιπτώσεων, ο καταναλωτής δε χρεώνεται ΦΠΑ κατά τον χρόνο της πώλησης, αλλά το πακέτο επιβαρύνεται με ΦΠΑ κατά την εισαγωγή στο έδαφος της Ε.Ε.. Ο πελάτης καλείται να καταβάλει τον ΦΠΑ και επιπλέον έξοδα τελωνισμού που χρεώνονται από τον μεταφορέα (εταιρεία ταχυμεταφοράς ή ταχυδρομικός φορέας) στο σημείο παράδοσης του αγαθού για την κάλυψη των διοικητικών δαπανών του τελωνισμού. Τα ταχυδρομικά τέλη για τον τελωνισμό κυμαίνονται μεταξύ 0 και 22 ευρώ, ενώ οι εταιρείες ταχυμεταφοράς αναφέρουν κατά μέσο όρο κόστος περίπου 9 ευρώ ανά αποστολή, ωστόσο στην πράξη το ποσό που χρεώνεται στον καταναλωτή μπορεί να είναι πολύ υψηλότερο.

Μελέτη που εκπονήθηκε από την Copenhagen Economics (Basalisco et al., 2016), η οποία βασίστηκε σε δείγμα 400 πραγματικών αγορών, διαπίστωσε ότι το 65 % των αποστολών από προμηθευτές τρίτων χωρών που εισήχθησαν μέσω των δημόσιων ταχυδρομικών φορέων δεν ήταν συμμορφούμενες, καθώς δεν είχε χρεωθεί καθόλου ΦΠΑ. Τα αποτελέσματα της μελέτης συνοψίζονται ως εξής:

- Η ελλιπής είσπραξη του ΦΠΑ και του εισαγωγικού δασμού στις ταχυδρομικές αποστολές που εισέρχονται στην Ε.Ε. εκτιμάται ότι θα προκαλέσει απώλεια εσόδων του ευρωπαϊκού δημόσιου τομέα έως 1,3 δισεκατομμύριο ευρώ ετησίως.
- Υπάρχει σημαντική διαφορά στην τελωνειακή μεταχείριση ανάλογα με το αν μια αποστολή εισάγεται μέσω ταχυδρομικών φορέων ή εταιρειών ταχυμεταφοράς.
- Ο ΦΠΑ εισπράττεται μόνο για το 35 % των αντικειμένων που εισάγονται μέσω ταχυδρομικών φορέων, ενώ οι ταχυμεταφορείς σημειώνουν καλύτερη επίδοση: (98 %).
- Εισπράττεται εισαγωγικός δασμός μόνο στο 47 % των ειδών που εισάγονται από ταχυδρομικούς φορείς, ενώ το αντίστοιχο ποσοστό για τις ταχυμεταφορές ανέρχεται σε 99 %.

Οι μελετητές της Copenhagen Economics καταλήγουν στο συμπέρασμα ότι ο ΦΠΑ και οι εισαγωγικοί δασμοί είναι πολύ λιγότερο πιθανό να καταβληθούν στις αποστολές που εισάγονται μέσω ταχυδρομικών φορέων, έναντι των εταιρειών ταχυμεταφοράς. Αυτό είναι ιδιαίτερα σημαντικό για τα δημόσια έσοδα, δεδομένου ότι το 70 % των συναλλαγών ηλεκτρονικού εμπορίου αποστέλλονται μέσω των ταχυδρομικών φορέων.

Εκτός όμως από τη σημαντική απώλεια δημόσιων εσόδων, οδηγεί και σε στρεβλώσεις του ανταγωνισμού μεταξύ των ταχυμεταφορών και των ταχυδρομικών φορέων.

iii) Εισαγωγές αγαθών αξίας άνω του κατωφλίου των 150 ευρώ

Οι αποστολές που υπερβαίνουν το τελωνειακό όριο των 150 ευρώ απαιτούν τελωνειακή διασάφηση και υπόκεινται σε ΦΠΑ και τελωνειακούς δασμούς, κατά περίπτωση. Όπως και στην περίπτωση ii), ο καταναλωτής καλείται να καταβάλει εκτός από τις δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις συνήθως και επιπλέον έξοδα εκτελωνισμού που χρεώνονται από τον μεταφορέα.

Η Μελέτη Αντικτύπου καταλήγει ότι η προαναφερθείσα πολυπλοκότητα που διέπει τις εισαγωγές αγαθών B2C ευνοεί αφενός τη μη συμμόρφωση των επιχειρήσεων και αφετέρου βλάπτει τους καταναλωτές που έρχονται αντιμέτωποι με ΦΠΑ και κόστη εκτελωνισμού. Αναφέρεται μάλιστα και στη μελέτη που διενήργησε για λογαριασμό της Ευρωπαϊκής Επιτροπής η εταιρεία συμβούλων Deloitte (Deloitte, 2016), η οποία υπολόγισε κατά προσέγγιση τον διαφυγόντα ΦΠΑ σε:

- 570 εκατομμύρια ευρώ ετησίως για τις αποστολές κάτω από το όριο των 10-22 ευρώ και
- 2,1 δισεκατομμύρια ευρώ για τις αποστολές αξίας μεταξύ 10-22 και 150 ευρώ.

Η ίδια η εταιρία θεωρεί ότι η εκτίμηση αυτή μπορεί να «είναι αρκετά συντηρητική» δεδομένης της χωριστής Έκθεσης της Γαλλικής Γερουσίας αλλά και αντίστοιχων αναφορών στο Ηνωμένο Βασίλειο³⁹, οι οποίες εκτιμούν ότι οι ζημίες μόνο στο Ηνωμένο Βασίλειο αγγίζουν τα 1,9 δισεκατομμύρια ευρώ ετησίως. Οι συνηθέστεροι τύποι απάτης είναι 1) υποτιμολόγηση αγαθών τα οποία δηλώνονται ως απαλλασσόμενα από ΦΠΑ (<22 ευρώ), 2) εμπορικά αγαθά που δηλώθηκαν εσφαλμένα ως συναλλαγές C2C ή εμπορικά δείγματα (που έχουν απαλλαγή από ΦΠΑ), 3) υποτιμολόγηση αγαθών μεταξύ 22 και 150 ευρώ, που οδηγεί σε χαμηλότερο ΦΠΑ και 4) τα αγαθά που παραδίδονται από αποθήκες με έδρα την Ε.Ε. αλλά αντιμετωπίζονται δολίως ως εισαγωγές χωρίς ΦΠΑ⁴⁰.

³⁹ HMRC. (2016). Fulfilment House Due Diligence Scheme, p .4.
https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/507610/Fulfilment_House_Due_Diligence_Scheme_-_HMRC_consultation.pdf.

⁴⁰ Ο συγκεκριμένος μηχανισμός δόλου περιγράφεται και στην Ενότητα 2.1 σημείο 3) της ομιλίας Mikuriya.

Συνοψίζοντας, οι δύο βασικές πτυχές του προβλήματος του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου που οδήγησαν στη λήψη των μέτρων που παρουσιάζονται στην επόμενη Ενότητα, είναι αφενός η απώλεια εσόδων σε επίπεδο Κρατών-Μελών και Ε.Ε. και αφετέρου η στρέβλωση του ανταγωνισμού με τις επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στην Ε.Ε. να έχουν ανταγωνιστικό μειονέκτημα έναντι των πωλητών εκτός Ε.Ε..

Επιπρόσθετα, ως προς το ενδοκοινοτικό ηλεκτρονικό εμπόριο, υπολογίστηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή (European Commission, 2017) ότι λόγω της πολυπλοκότητας του συστήματος, για κάθε ευρωπαϊκή εταιρεία που πουλάει αγαθά στο διαδίκτυο το ετήσιο κόστος συμμόρφωσης προς τη νομοθεσία ΦΠΑ ανέρχεται σε περίπου 8.000 ευρώ για κάθε χώρα της Ε.Ε. στην οποία έχει πελάτες. Πρόκειται για σημαντικό κόστος που εμποδίζει την ανάπτυξη για τους διαδικτυακούς εμπόρους, ιδίως τις ΜΜΕ. Υπάρχουν επίσης ενδείξεις κατάχρησης των υφιστάμενων κατωφλίων για τις ενδοενοσιακές εξ αποστάσεως πωλήσεις (35.000 ευρώ ή 100.000 ευρώ για κάθε κράτος μέλος). Η κατάχρηση αυτή συνεπάγεται ότι οι πωλητές επωφελούνται από τις διαφορές στους συντελεστές ΦΠΑ μεταξύ των κρατών μελών (έως και 27 %) ή δεν χρεώνουν καθόλου ΦΠΑ. Οι πωλητές επίσης εκμεταλλεύονται την έλλειψη συνεργασίας μεταξύ των κρατών μελών, η οποία βλάπτει σε τελική ανάλυση τους πολίτες από τη σκοπιά της απώλειας δημόσιων εσόδων για τη χρηματοδότηση δημόσιων δαπανών αλλά και την ανταγωνιστικότητα των επιχειρήσεων. Η ετήσια απώλεια εσόδων από ΦΠΑ για όλη την Ε.Ε. λόγω της έλλειψης συμμόρφωσης στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο εκτιμήθηκε στα 5 δισεκατομμύρια ευρώ, με πρόβλεψη να αυξηθεί στα 7 δις ως το 2020.

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δεσμεύτηκε στο πλαίσιο της Στρατηγικής για την Ψηφιακή Ενιαία Αγορά της Ε.Ε.⁴¹ (Digital Single Market Strategy) που υιοθετήθηκε τον Μάιο 2015 με όραμα την ψηφιακή σύγκλιση αλλά και του Σχεδίου Δράσης για τον ΦΠΑ (VAT Action Plan⁴²) που ανακοινώθηκε τον Απρίλιο 2016 ότι θα παρουσιάσει προτάσεις για τον εκσυγχρονισμό των κανόνων ΦΠΑ στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο, πριν το τέλος του 2016.

⁴¹ Η ψηφιακή σύγκλιση στοχεύει σε βιώσιμα οικονομικά και κοινωνικά οφέλη από μια πραγματικά συνδεδεμένη ενιαία ψηφιακή αγορά.

⁴² Περισσότερα στο σχετικό δελτίο τύπου που είναι διαθέσιμο στο:
https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO_16_3746

Ο Vroom (2018, p.13) επισημαίνει ότι ένα από τα βασικά στοιχεία της Στρατηγικής για την Ψηφιακή Ενιαία Αγορά είναι η μείωση των επιβαρύνσεων και των εμποδίων που σχετίζονται με τον ΦΠΑ κατά την πραγματοποίηση διασυνοριακών πωλήσεων. Πράγματι, στο κείμενο της Στρατηγικής (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2015) αναφέρεται χαρακτηριστικά ότι οι επιχειρήσεις της Ε.Ε. αντιμετωπίζουν σημαντικές στρεβλώσεις λόγω εμπορευμάτων απαλλαγμένων από το ΦΠΑ που πωλούνται από επιχειρήσεις εκτός της Ε.Ε.. Οι εν λόγω στρεβλώσεις στοιχίζουν στις επιχειρήσεις της Ε.Ε. κύκλο εργασιών έως και 4,5 δισεκατομμύρια ευρώ ετησίως. Η εν λόγω εξαίρεση δεν θα ήταν πλέον αναγκαία εάν η είσπραξη του ΦΠΑ γινόταν μέσω ενιαίου και απλουστευμένου μηχανισμού ηλεκτρονικής καταχώρησης και πληρωμής.

Σύμφωνα με την Copenhagen Economics (2016, p.2), η επιτυχία της ψηφιακής ενιαίας αγοράς της Ε.Ε. εξαρτάται και από τον βαθμό συμμόρφωσης των εισαγωγών ηλεκτρονικού εμπορίου προς τους κανόνες. Αντίθετα, η ελλιπής τήρησή τους και η ανομοιογενής μεταχείριση υπονομεύει την ψηφιακή ενιαία αγορά, οδηγώντας εν τέλει στο λεγόμενο κόστος της «μη-Ευρώπης».

3.3 Η νέα νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο

Ανταποκρινόμενα στις προκλήσεις του αυξανόμενου όγκου του ηλεκτρονικού εμπορίου και των σχετικών σημαντικών απωλειών εσόδων, τα κράτη μέλη ενέκριναν στο Συμβούλιο της Ε.Ε. στις 5 Δεκεμβρίου 2017 τη δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο με έναρξη ισχύος την 1^η Ιανουαρίου 2021. Ωστόσο, εξαιτίας της κρίσης που προκλήθηκε από την πανδημία του covid-19, τα κράτη μέλη και οι επιχειρήσεις αντιμετώπισαν δυσκολίες στην προώθηση των μηχανογραφικών προσαρμογών που ήταν αναγκαίες για την εφαρμογή των νέων κανόνων. Ως εκ τούτου, αποφασίστηκε αναβολή κατά έξι μήνες και τελικά η δέσμη μέτρων για τον ΦΠΑ στο ηλεκτρονικό εμπόριο τέθηκε σε ισχύ την 1η Ιουλίου 2021 (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2021b).

Οι μεταρρυθμίσεις που εισήχθησαν με τη δέσμη του 2017 για το ηλεκτρονικό εμπόριο διακρίνονται, κατά την Papis-Almansa (2019) σε τρεις κύριες κατηγορίες, με βάση το είδος των συναλλαγών. Κατ' αρχάς, έχουν τροποποιηθεί οι διατάξεις που αφορούν στην παροχή υπηρεσιών B2C εντός Ε.Ε.. Η δεύτερη κατηγορία αφορά στις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών, ενώ η τρίτη αποτελείται από νέους

κανόνες είσπραξης ΦΠΑ στις εξ αποστάσεως πωλήσεις B2C (πωλήσεις σε μη υποκείμενους εντός E.E.) αγαθών που εισάγονται από τρίτες χώρες ή εδάφη. Στην παρούσα εργασία εστιάζουμε στην τρίτη κατηγορία, καθώς έχει σημαντικές επιπτώσεις στις τελωνειακές διατυπώσεις τόσο για τις διοικήσεις όσο και για τους οικονομικούς φορείς και τους καταναλωτές. Προκειμένου να καταστεί δυνατή η ομαλή εφαρμογή των κανόνων ΦΠΑ στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο, προσαρμόστηκαν αντίστοιχα και οι τελωνειακές διατάξεις που αφορούν στην εισαγωγή αποστολών χαμηλής αξίας.

Με τη νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο επέρχονται σημαντικές αλλαγές στα κάτωθι νομικά κείμενα, όπως παρουσιάζονται στη σχετική Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ, 2021b):

- 1) Οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου σχετικά με το κοινό σύστημα του φόρου προστιθέμενης αξίας, η οποία τροποποιείται με :
 - την οδηγία 2017/2455 του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/EK και της οδηγίας 2009/132/EK όσον αφορά ορισμένες υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως (L 348/29-12-2017)
 - την οδηγία 2019/1995 του Συμβουλίου για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/EK όσον αφορά στις διατάξεις σχετικά με τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και ορισμένες εγχώριες παραδόσεις αγαθών (L 310/02-12-2019)
- 2) Κανονισμός (E.E.) αριθ. 282/2011 για τη θέσπιση μέτρων εφαρμογής της οδηγίας 2006/112/EK σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, ο οποίος τροποποιείται με :
 - τον κανονισμό 2459/2017 του Συμβουλίου (L 348/29-12-2017)
 - τον κανονισμό 2026/2019 του Συμβουλίου όσον αφορά παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που διευκολύνονται μέσω ηλεκτρονικών πλατφορμών και τα ειδικά καθεστώτα για υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στον φόρο, πραγματοποιούν εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και ορισμένες εγχώριες παραδόσεις αγαθών (L 313/04-12-2019)

3) Κανονισμός (Ε.Ε.) αριθ. 904/2010 για τη διοικητική συνεργασία και την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας, ο οποίος τροποποιείται με :

- τον κανονισμό 2454/2017 του Συμβουλίου για τη διοικητική συνεργασία και την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του φόρου προστιθέμενης αξίας (L 348/29-12-2017)
- τον κανονισμό 194/2020 της Επιτροπής όσον αφορά στα ειδικά καθεστάτα για υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι παρέχουν υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στον φόρο, πραγματοποιούν εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών και ορισμένες εγχώριες παραδόσεις αγαθών (L 40/13-02-2020).

Για την ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων της νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο έχουν εκδοθεί από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή επεξηγηματικές σημειώσεις (VAT explanatory notes⁴³).

Στον παρακάτω πίνακα 3.1 απεικονίζονται τα νομικά κείμενα που διαμορφώνουν τη νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο:

Πίνακας 3.1 Νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο

Οδηγία ΦΠΑ (VAT e-commerce Directives)	Εφαρμοστικές διατάξεις (VAT Implementing Regulation)	Διοικητική συνεργασία (Administrative Cooperation)
οδηγία 2017/2455	καν. αριθ. 2459/2017	καν. αριθ. 2454/2017
οδηγία 2019/1995	καν. αριθ. 2026/2019	καν. αριθ. 194/2020
Επεξηγηματικές σημειώσεις (Explanatory notes on VAT e-commerce rules)		

Πηγή: ΑΑΔΕ, 2021b

⁴³ διαθέσιμες στην ιστοσελίδα: https://vat-one-stop-shop.ec.europa.eu/guides_en.

3.3.1 Σύνοψη βασικών αλλαγών

Σύμφωνα με την επίσημη ενημέρωση που παρέχει η ΑΑΔΕ, οι βασικές αλλαγές που ισχύουν από την 1η Ιουλίου 2021 είναι οι εξής (ΑΑΔΕ, 2021b; ΑΑΔΕ, 2021c):

- Επεκτείνεται το καθεστώς της μικρής μονοαπευθυντικής θυρίδας (mini one stop shop - MOSS) που λειτουργεί από τον Ιανουάριο 2015⁴⁴ σε μεγαλύτερη μονοαπευθυντική θυρίδα (one stop shop -OSS) ώστε να περιλαμβάνει επέκταση του μη ενωσιακού καθεστώτος (non-union scheme) και επέκταση του ενωσιακού καθεστώτος (union scheme). Ειδικότερα, έως την 30/6/2021 το καθεστώς του MOSS ίσχυε μόνο για την παροχή τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών και ηλεκτρονικών υπηρεσιών, ευρύτερα γνωστών ως TBE (Telecommunication, Broadcasting and Electronic). Πλέον, το μεν μη-ενωσιακό καθεστώς επεκτείνεται σε όλες τις υπηρεσίες B2C, πέραν των TBE, το δε ενωσιακό επεκτείνεται σε :
 - (α) όλες τις διασυνοριακές υπηρεσίες B2C πέραν των τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών (TBE)
 - (β) ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών καθώς και
 - (γ) εγχώριες παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται με τη διαμεσολάβηση των ηλεκτρονικών πλατφορμών, εφόσον ο αρχικός προμηθευτής αυτών δεν είναι εγκατεστημένος στην Ένωση.
- Καθιερώνεται νέο, πανευρωπαϊκής εμβέλειας, όριο 10.000 ευρώ, για τις πωλήσεις από απόσταση, κάτω από το οποίο: οι υπηρεσίες TBE και οι πωλήσεις από απόσταση εντός της Ε.Ε. θα φορολογούνται, κατά γενικό κανόνα, στο κράτος μέλος προέλευσης (εγκατάστασης του προμηθευτή) και όχι στον τόπο κατοικίας του καταναλωτή. Μετά τις 10.000 ευρώ υποχρεωτικά επιβάλλεται ΦΠΑ στο Κ-Μ

⁴⁴ Σύμφωνα με τη Lamensch (2020), το MOSS λειτούργησε αρχικά το 2003 επιτρέποντας στους προμηθευτές τρίτων χωρών που παρέχουν ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε ιδιώτες πελάτες της Ε.Ε. να εγγραφούν μία φορά σε ένα κράτος μέλος (το αποκαλούμενο κράτος μέλος εγγραφής) και να αποδώσουν το σύνολο του οφειλόμενου ΦΠΑ για τις εισερχόμενες ηλεκτρονικές υπηρεσίες τους μέσω αυτού του ενιαίου σημείου εγγραφής, με περιοδικές δηλώσεις. Στη συνέχεια, το κράτος μέλος εγγραφής υποχρεούται να αναδιανείμει τον ΦΠΑ στα αντίστοιχα κράτη μέλη κατανάλωσης (δηλαδή στο κράτος μέλος διαμονής του πελάτη) όπως αναφέρεται από τους προμηθευτές στη δήλωση (απαιτείται ανάλυση ανά κράτος μέλος). Από το 2015, το σύστημα MOSS είναι επίσης διαθέσιμο στους προμηθευτές της Ε.Ε. που παρέχουν εντός της Ε.Ε. υπηρεσίες TBE και σε παρόχους TBE υπηρεσιών εγκατεστημένων εκτός Ε.Ε. Στην πράξη υπάρχουν δύο συστήματα MOSS, καθώς γίνεται διάκριση μεταξύ του συστήματος που διατίθεται στους προμηθευτές της Ε.Ε. και εκείνου που διατίθεται σε προμηθευτές τρίτων χωρών, αποκαλούμενο αντίστοιχα «ενωσιακό καθεστώς» και «μη-ενωσιακό καθεστώς», αλλά η λειτουργία είναι η ίδια.

κατανάλωσης και αποδίδεται είτε μέσω της εγγραφής στο OSS είτε μέσω εγγραφής στο κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης, με τις εκάστοτε εθνικές διαδικασίες, όπου απαιτείται η επιχείρηση να ζητήσει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης.

- Οι ηλεκτρονικές πλατφόρμες θεωρούνται ως προμηθευτές των αγαθών (deemed suppliers) για σκοπούς ΦΠΑ⁴⁵, αντί του πραγματικού πωλητή (underlying supplier) και καθίστανται υπόχρεες για την απόδοση του ΦΠΑ στις ακόλουθες συναλλαγές:

(α) τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται στην Ε.Ε. σε δέματα με εσωτερική αξία που δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ ανεξάρτητα εάν ο υποκείμενος στον φόρο προμηθευτής είναι εγκατεστημένος εντός ή εκτός Ε.Ε. ή/και

(β) τις ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως παραδόσεις αγαθών και εγχώριες παραδόσεις αγαθών, ανεξαρτήτως αξίας, στις περιπτώσεις όπου ο αρχικός προμηθευτής δεν είναι εγκατεστημένος στην Ε.Ε..

Σύμφωνα με το Δελτίο Τύπου που εκδόθηκε στις 5/12/2017, στις πωλήσεις περιλαμβάνονται και οι πωλήσεις αγαθών που έχουν αποθηκευτεί σε fulfilment centers στην Ε.Ε. από μη-εγκατεστημένους πωλητές.

- για τις εισαγωγές αγαθών ηλεκτρονικού εμπορίου B2C χαμηλής αξίας έως του ποσού των 150 ευρώ επέρχονται, οι ακόλουθες αλλαγές:

(1) **καταργείται η απαλλαγή ΦΠΑ** για εισαγωγές αγαθών αξίας έως του ποσού των 22 ευρώ, ώστε όλες οι εισαγωγές αγαθών, ανεξαρτήτως αξίας, να υπόκεινται σε ΦΠΑ. Επισημαίνεται ότι, η κατάργηση της απαλλαγής ΦΠΑ δεν επηρεάζει τη δασμολογική απαλλαγή για αγαθά αξίας έως 150 ευρώ η οποία παραμένει εν ισχύ.

(2) **καθιερώνονται δύο νέα ειδικά καθεστώτα απόδοσης του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή:**

(α) **Ειδικό καθεστώς** για εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που εισάγονται από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες με απόδοση του φόρου μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας **IOSS** (import one-stop-shop) από τον πωλητή ή από πρόσωπο-μεσάζοντα

⁴⁵ με άλλα λόγια, θεωρείται ότι έχουν λάβει οι ίδιες και έχουν παραδώσει τα αγαθά στον τελικό καταναλωτή

(intermediary) για λογαριασμό του πωλητή (vendor collection model). Υπόχρεος απόδοσης του ΦΠΑ είναι ο πωλητής των αγαθών (εγκατεστημένος εντός ή εκτός της Ένωσης). Στις περιπτώσεις που μια ηλεκτρονική πλατφόρμα (electronic platform) διευκολύνει⁴⁶ τις διαδικτυακές πωλήσεις αγαθών, καθίσταται η ίδια υπόχρεη απόδοσης του φόρου. Στο ακόλουθο σχήμα περιλαμβάνεται επισκόπηση της διαδικασίας IOSS, η οποία αναλύεται στην επόμενη Ενότητα 3.3.2.



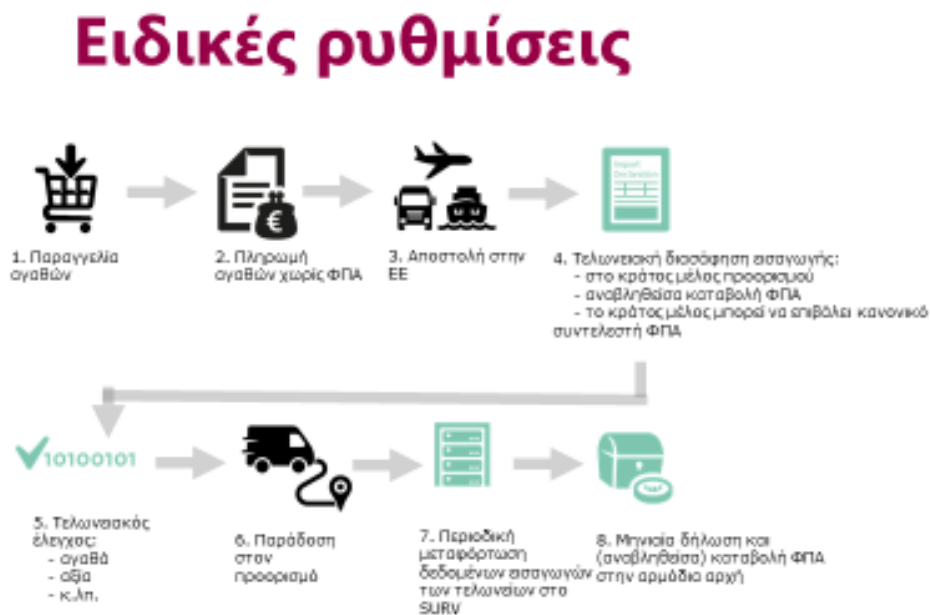
Σχήμα 3.1 Διαδικασία IOSS

Πηγή: Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2021α

(β) **Ειδικές ρυθμίσεις** για τη δήλωση και την πληρωμή ΦΠΑ κατά την εισαγωγή (special arrangements for declaration and payment of import VAT), με απόδοση του φόρου στις τελωνειακές αρχές (traditional customs model). Υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι το πρόσωπο για το οποίο προορίζονται τα αγαθά (παραλήπτης του δέματος). Ωστόσο, ο ΦΠΑ καταβάλλεται, για λογαριασμό του τελικού παραλήπτη, από το πρόσωπο που προσκομίζει τα αγαθά στο τελωνείο, κατά κανόνα εταιρείες διεθνούς ταχυμεταφοράς και ταχυδρομικοί φορείς. Η απόδοση του φόρου πραγματοποιείται με αναβολή πληρωμής, δηλαδή καταβάλλεται σε μηνιαία βάση μέχρι τη 16η μέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί το μήνα βεβαίωσης της οφειλής. Η εφαρμογή του συγκεκριμένου καθεστώτος απόδοσης του φόρου δεν διαφοροποιείται ουσιαστικά από τις υφιστάμενες διαδικασίες απόδοσης του ΦΠΑ κατά την εισαγωγή αγαθών στις

⁴⁶ Κατά την έννοια των άρθρων 5β, 5γ και 5δ του Καν. 282/2011 του Συμβουλίου περί διατάξεων εφαρμογής της οδηγίας ΦΠΑ, όπως τροποποιήθηκε με τον Καν. 2026/2019 του Συμβουλίου.

τελωνειακές αρχές. Το καθεστώς αυτό απόδοσης του ΦΠΑ μπορεί να χρησιμοποιηθεί όταν δεν χρησιμοποιείται το IOSS και μόνο εάν το κράτος μέλος προορισμού των αγαθών και το κράτος μέλος εισαγωγής είναι το ίδιο, όταν δηλαδή ο τελικός προορισμός των αγαθών στον εισαγωγέα-παραλήπτη του δέματος είναι το κράτος μέλος όπου τα αγαθά τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία. Ακολουθεί σχηματική απεικόνιση.



Σχήμα 3.2 Καθεστώς ειδικών ρυθμίσεων

Πηγή: Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2021α


Διευκρινίζεται ότι τα δύο προαναφερόμενα νέα καθεστάτα απόδοσης του φόρου κατά την εισαγωγή αγαθών μικρής αξίας είναι προαιρετικής εφαρμογής, συνεπώς δεν αναιρούν τη χρήση συνήθων διαδικασιών απόδοσης του φόρου στις τελωνειακές αρχές. Επίσης, ανεξαρτήτως του καθεστώτος απόδοσης του φόρου που θα επιλεγεί, τηρούνται υποχρεωτικά τελωνειακές διατυπώσεις εισαγωγής και οι ιδιώτες-καταναλωτές επιβαρύνονται με τον συντελεστή ΦΠΑ που ισχύει στη χώρα τους, κανονικό ή μειωμένο, αναλόγως του είδους του αγαθού που αποτελεί αντικείμενο της διαδικτυακής αγοράς και εισαγωγής. Θεσπίζεται επομένως υποχρέωση υποβολής διασάφησης θέσης εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία για κάθε αποστολή (δέμα/ μικρόδεμα).

Το πεδίο εφαρμογής των νέων κανόνων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο καλύπτει εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από επιχείρηση προς ιδιώτη – καταναλωτή (συναλλαγές B2C) σε αποστολές (δέματα) αξίας έως του ποσού των 150 ευρώ, εξαιρουμένων προϊόντων υποκείμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης καθώς και των προϊόντων καπνού, θερμαινόμενου προϊόντος καπνού, ηλεκτρονικών τσιγάρων και περιεκτών αναπλήρωσης, βάσει των διατάξεων απαγόρευσης⁴⁷ των διασυνοριακών εξ αποστάσεως πωλήσεων των εν λόγω προϊόντων σε ιδιώτες. Στη χώρα μας η εξαίρεση καλύπτει επίσης και τα αγαθά που υπόκεινται σε φόρο κατανάλωσης (ΦΚ), όπως προϊόντα καφέ. Για τα εξαιρούμενα αγαθά τηρούνται οι συνήθεις τελωνειακές διαδικασίες για την επιβολή και είσπραξη του ΕΦΚ και ΦΚ. Διευκρινίζεται επίσης ότι, στο πεδίο εφαρμογής των νέων κανόνων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο δεν εμπíπτουν περιπτώσεις απαλλαγών ΦΠΑ οι οποίες προβλέπονται από διατάξεις της νομοθεσίας ΦΠΑ καθώς τα δύο ειδικά καθεστάτα (IOSS και ειδικές ρυθμίσεις) έχουν θεσπισθεί με σκοπό την απόδοση φόρου με απλουστευμένο τρόπο και όχι τη χορήγηση απαλλαγών που απαιτεί πρόσθετες υποχρεώσεις όπως για παράδειγμα η υποβολή δικαιολογητικών απαλλαγής.

Ακολουθεί πίνακας με τη συνοπτική λειτουργία των δύο ειδικών καθεστώτων σε παράθεση.

⁴⁷ άρθρο 60 του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα, ν.2960/01 (Α΄ 265) και άρθρο 16 του ν.4419/2016.

Πίνακας 3.2 Συγκριτική απεικόνιση των δύο ειδικών καθεστώτων απόδοσης

ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ (IOSS)	ΕΙΔΙΚΕΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ (special arrangements)
Υπόχρεος στον φόρο πωλητής/ηλεκτρονική πλατφόρμα ή μεσάζων	Υπόχρεος στον φόρο παραλήπτης του δέματος
Απόδοση του φόρου στη μονοαπευθυντική θυρίδα μέσω δηλώσεων ΦΠΑ IOSS από πωλητή/μεσάζοντα στο K-M εγγραφής (σε μηνιαία βάση)	Απόδοση του φόρου στις τελωνειακές αρχές μέσω τελωνειακού παραστατικού από εταιρείες couriers/ΕΛΤΑ (σε μηνιαία βάση)
ανεξαρτήτως τρόπου απόδοσης του φόρου απαιτούνται τελωνειακές διαδικασίες εισαγωγής 	
με απαλλαγή ΦΠΑ από τις τελωνειακές αρχές	με καταβολή ΦΠΑ στις τελωνειακές αρχές

Πηγή: ΑΑΔΕ, 2021b

3.3.2 Παρουσίαση του IOSS – Import One-stop-Shop

Κατά την Paris-Almansa (2019), το μοντέλο IOSS που υιοθέτησε η Ε.Ε. αντιστοιχεί στο καθεστώς πλήρους ευθύνης ΦΠΑ που προτείνει ο ΟΟΣΑ για την επιβολή υποχρεώσεων στις πλατφόρμες, το οποίο παρουσιάστηκε στην Ενότητα 2.3.2, με βασικό άξονα πολιτικής τη μείωση του κόστους και των κινδύνων για τις φορολογικές αρχές από τη διαχείριση, την επιβολή και την είσπραξη του ΦΠΑ.

Βάσει του ειδικού καθεστώτος εισαγωγής, ο πωλητής των αγαθών ή η ηλεκτρονική πλατφόρμα (ως «οιονεί προμηθευτής» - deemed supplier) κατά τη στιγμή της πώλησης⁴⁸ χρεώνει στον αγοραστή- παραλήπτη του δέματος την αξία του προϊόντος συν τον ΦΠΑ με το συντελεστή του φόρου που αντιστοιχεί στο Κράτος Μέλος άφιξης

⁴⁸ Ακριβέστερα, ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η χρονική στιγμή επιβεβαίωσης της πληρωμής, που μπορεί να είναι ένα εγκριτικό μήνυμα ή δέσμευση πληρωμής από τον πελάτη, ανεξάρτητα από το πότε γίνεται η πραγματική μεταφορά των χρημάτων (Scarcella, 2019).

του δέματος (Κράτος Μέλος κατανάλωσης). Οι ισχύοντες συντελεστές φόρου προστιθέμενης αξίας για κάθε Κράτος Μέλος είναι διαθέσιμοι στους ενδιαφερομένους πωλητές αγαθών ή ηλεκτρονικές πλατφόρμες μέσω βάσης δεδομένων η οποία ενημερώνεται από τα Κράτη Μέλη (Taxes in Europe DataBase-TEDB).

Ο ΦΠΑ που έχει εισπραχθεί από τον παραλήπτη του δέματος αποδίδεται από τον πωλητή στη μονοαπευθυντική θυρίδα (IOSS). Για την απόδοση του φόρου στο IOSS, ο πωλητής υποχρεούται να εγγραφεί στο IOSS σε ένα Κράτος Μέλος (Κράτος Μέλος εγγραφής) και να αποκτήσει μοναδικό ΑΦΜ/ΦΠΑ με ισχύ σε όλη την Ένωση (VAT IOSS identification number). Κράτος Μέλος εγγραφής είναι το Κράτος Μέλος όπου ο υπόχρεος στο φόρο (πωλητής ή ηλεκτρονική πλατφόρμα) έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση ή για εγκατεστημένους εκτός Ε.Ε χωρίς μόνιμη εγκατάσταση το Κράτος Μέλος επιλογής του.

Για εγκατεστημένους εκτός Ε.Ε. υποκείμενους στο φόρο πωλητές ή ηλεκτρονικές πλατφόρμες υφίσταται υποχρέωση ορισμού «μεσάζοντα», εξαιρουμένων όσων είναι εγκατεστημένοι σε χώρες με τις οποίες η Ε.Ε. διαθέτει συμφωνίες διοικητικής συνεργασίας (επί του παρόντος μόνο η Νορβηγία). Σε περίπτωση ορισμού μεσάζοντα, αυτός υποχρεούται κατ'αρχήν σε εγγραφή στο IOSS ώστε να αποκτήσει έναν αναγνωριστικό αριθμό (IOSS identification number) με το πρόθεμα IN. Εν συνεχεία, ο μεσάζων αποκτά ένα μοναδικό ΑΦΜ/ΦΠΑ με ισχύ σε όλη την Ένωση (VAT IOSS identification number) με το πρόθεμα IM για κάθε εκπροσωπούμενο υποκείμενο στο φόρο (πωλητή ή ηλεκτρονική πλατφόρμα). Επισημαίνεται ότι ο αριθμός αναγνώρισης του μεσάζοντος δεν είναι αριθμός φορολογικού μητρώου ΦΠΑ και δεν μπορεί να χρησιμοποιείται από τον μεσάζοντα για τη δήλωση ΦΠΑ επί φορολογητέων πράξεων. Επίσης, μια ηλεκτρονική πλατφόρμα θα έχει έναν αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ IOSS ανεξαρτήτως του αριθμού των υποκείμενων προμηθευτών για τους οποίους διευκολύνει τις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών χαμηλής αξίας σε πελάτες στην Ε.Ε..

Η απόδοση του φόρου από τον πωλητή ή την ηλεκτρονική πλατφόρμα πραγματοποιείται με υποβολή μηνιαίων δηλώσεων ΦΠΑ του ειδικού καθεστώτος μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας (IOSS). Η διάρκεια της φορολογικής περιόδου είναι μηνιαία. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα μετά το τέλος της

οικείας φορολογικής περιόδου, π.χ. η δήλωση ΦΠΑ IOSS για τον Ιανουάριο του 2022 μπορεί να υποβληθεί μέχρι τις 28-2-2022.

Τα ποσά φόρου που αποδίδονται στα Κράτη Μέλη εγγραφής μέσω δηλώσεων ΦΠΑ IOSS κατανέμονται στα άλλα Κράτη Μέλη όπου βρίσκονται οι παραλήπτες (Κράτη Μέλη κατανάλωσης), μέσω λογαριασμών που τηρούνται στις κεντρικές τράπεζες. Για παράδειγμα, τα ποσά του ΦΠΑ που αντιστοιχούν σε εισαγόμενα δέματα με παραλήπτες στη χώρα μας, θα αποδίδονται από τα Κράτη Μέλη εγγραφής στη χώρα μας μέσω τραπεζικού λογαριασμού που τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος. Αντίστοιχα, για εγγεγραμμένα στη χώρα μας υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα, τα ποσά φόρου που αποδίδονται στη χώρα μας μέσω δηλώσεων ΦΠΑ IOSS θα κατανέμονται στα άλλα Κράτη Μέλη όπου πραγματοποιείται η άφιξη των δεμάτων στους αποκτώντες πελάτες (Κράτη Μέλη κατανάλωσης).

Η εισαγωγή των αποστολών (δεμάτων) δύναται να πραγματοποιείται σε οποιοδήποτε Κράτος Μέλος, καθώς ο παραλήπτης του δέματος έχει εκπληρώσει τη φορολογική του υποχρέωση στον πωλητή ή την ηλεκτρονική πλατφόρμα.

Στην περίπτωση του IOSS, κατά την υποβολή της διασάφησης εισαγωγής οι τελωνειακές αρχές χορηγούν απαλλαγή ώστε ο φόρος να αποδίδεται στη μονοαπευθυντική θυρίδα IOSS, υπό την προϋπόθεση ότι επιβεβαιώνεται η εγκυρότητα του IOSS VAT number του πωλητή ή της ηλεκτρονικής πλατφόρμας. Η επιβεβαίωση της εγκυρότητας και της ισχύος του IOSS VAT number από τις τελωνειακές αρχές πραγματοποιείται με αυτοματοποιημένες διαδικασίες (διαλειτουργικότητα) μέσω εθνικής βάσης δεδομένων η οποία αντλεί στοιχεία από κεντρική βάση δεδομένων – αποθετήριο όλων των ατομικών αριθμών φορολογικού μητρώου ΦΠΑ (IOSS VAT identification numbers) έχουν χορηγηθεί στους υποκείμενους στο φόρο από όλα τα Κράτη Μέλη. Ως εκ τούτου, η συμπλήρωση του IOSS VAT number του υποκείμενου στο φόρο πωλητή/ηλεκτρονικής πλατφόρμας ή του μεσάζοντα (intermediary) επί της διασάφησης εισαγωγής είναι υποχρεωτική και αναγκαία για τη χορήγηση της απαλλαγής. Επομένως, για να αποφευχθεί η διπλή φορολόγηση των εισαγόμενων αγαθών είναι κρίσιμο να μεταδίδεται σωστά ο αριθμός IOSS μεταξύ των εμπλεκόμενων στην εφοδιαστική αλυσίδα.

Ο αναγνωριστικός αριθμός IOSS VAT number έχει συγκεκριμένο μορφότυπο ο οποίος ορίζεται στον καν. αριθ. 2020/194 της Επιτροπής ως εξής : IMxxxxxyyyyyyz, όπου: xxx είναι ο τριψήφιος αριθμητικός κωδικός ISO του κράτους μέλους εγγραφής· yyyyyy είναι ο εξαψήφιος αριθμός που χορηγείται από το κράτος μέλος εγγραφής· και z είναι ψηφίο ελέγχου.

Η υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ στο ειδικό καθεστώς εισαγωγής, συμπεριλαμβανομένων μηδενικών δηλώσεων, πραγματοποιείται σε μηνιαία βάση μέχρι το τέλος του μήνα που ακολουθεί το τέλος της φορολογικής περιόδου που αφορά και θα περιλαμβάνει το ποσό ΦΠΑ που οφείλεται ανά Κράτος Μέλος κατανάλωσης και οικείο συντελεστή φόρου. Στο πλαίσιο του ειδικού καθεστώτος εισαγωγής δεν υποβάλλονται τροποποιητικές δηλώσεις, αλλά η δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται για την οικεία φορολογική περίοδο περιλαμβάνει διορθώσεις που αφορούν σε προηγούμενη ή προηγούμενες φορολογικές περιόδους, δηλ. οι διορθώσεις γίνονται μέσω αναπροσαρμογών σε επόμενη δήλωση. Αναπροσαρμογές είναι δυνατόν να υποβάλλονται εντός τριών ετών από την ημερομηνία στην οποία έπρεπε να έχει υποβληθεί η αρχική δήλωση. Επιπρόσθετα, προβλέπεται υποχρέωση τήρησης αρχείου πωλήσεων που έγιναν με το IOSS για 10 έτη από τους υπόχρεους διαδικτυακούς πωλητές, για τυχόν φορολογικό έλεγχο. Οι βασικές αρχές του IOSS που προαναφέρθηκαν παρουσιάζονται στο Σχήμα 3.3 κατωτέρω που περιέχεται σε ενημερωτικό Infographic που έχει δημοσιεύσει η Επιτροπή στον ιστότοπο ⁴⁹ που είναι αφιερωμένος στη δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο.

⁴⁹ Το ενημερωτικό υλικό που περιλαμβάνει αφίσες, βίντεο, infographics, κατευθυντήριες οδηγίες, δελτία τύπου, factsheets και τα νομικά κείμενα είναι διαθέσιμο στον ιστότοπο: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/vat-e-commerce/resources_en



Σχήμα 3.3 Οι βασικές αρχές του IOSS

Πηγή: European Commission, 2021a

Τέλος, για σκοπούς διενέργειας διασταυρωτικών ελέγχων της δηλωθείσας αξίας στα τελωνειακά παραστατικά εισαγωγής με τη δηλωθείσα αξία των εξ αποστάσεως πωλήσεων αγαθών στις δηλώσεις ΦΠΑ IOSS, έχει θεσπισθεί διαδικασία διαβίβασης στοιχείων των διασαφήσεων εισαγωγής (αξία εισαγωγής ανά IOSS VAT identification number) μέσω του ευρωπαϊκού συστήματος της Επιτήρησης (Surveillance) από το οποίο παράγονται μηνιαίες αναφορές στις οποίες έχουν πρόσβαση οι φορολογικές αρχές.

3.3.3 Αναμενόμενος αντίκτυπος

Σύμφωνα με το Δελτίο Τύπου που εξέδωσε η Ευρωπαϊκή Επιτροπή στις 5/12/2017 (European Commission, 2017), τα νέα μέτρα ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο και οι απλουστεύσεις που θεσπίστηκαν έχουν σημαντικό αντίκτυπο στις εταιρείες που πωλούν αγαθά και υπηρεσίες στο διαδίκτυο, οι οποίες θα είναι πλέον σε θέση να επωφελούνται από δικαιότερους κανόνες, χαμηλότερο κόστος συμμόρφωσης και μείωση του διοικητικού φόρτου. Τα αναμενόμενα οφέλη για τα κράτη μέλη και τους πολίτες συνίστανται σε πρόσθετα έσοδα από ΦΠΑ ύψους 7 δισεκατομμυρίων ευρώ ετησίως και σε μια πιο ανταγωνιστική αγορά εντός Ε.Ε., με αύξηση του ενδο-ενωσιακού εμπορίου.

Επιπλέον, με βάση τη Μελέτη Αντικτύπου (European Commission, 2016, p. 39), τόσο η παραδοσιακή οικονομία όσο και οι εγχώριοι προμηθευτές ηλεκτρονικού εμπορίου,

δηλαδή οι επιχειρήσεις της E.E., θα επωφεληθούν από τους ισότιμους όρους ανταγωνισμού και τα υψηλότερα ποσοστά συμμόρφωσης. Η εφαρμογή του IOSS αναμένεται να βελτιώσει τόσο την εκούσια συμμόρφωση όσο και τον έλεγχο κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων αξίας έως 150 ευρώ, όπως επίσης και τους ελέγχους στις εταιρείες, καθώς οι προμηθευτές που είναι εγκατεστημένοι εκτός E.E. καθίστανται πλέον εγγεγραμμένοι για ΦΠΑ στην E.E. και, ως εκ τούτου, συνδέονται στενότερα με τις φορολογικές αρχές της E.E.. Επιπλέον, τα κράτη μέλη θα είναι σε θέση να ανακατευθύνουν την ανάλυση κινδύνου και τις στρατηγικές καταπολέμησης της απάτης σε εταιρείες που δεν θα επιλέξουν το σύστημα IOSS για τις εισαγωγές. Ως εκ τούτου, τα νέα μέτρα παρέχουν τη δυνατότητα μείωσης της απάτης, υπό την προϋπόθεση ότι υπάρχει αποτελεσματική διοικητική συνεργασία μεταξύ των φορολογικών διοικήσεων των κρατών μελών και με τρίτους.

Σύμφωνα με τον Verben (2018, pp. 67-72), ο ΟΟΣΑ ήδη από το 2015 είχε συστήσει στις δικαιοδοσίες να μειώσουν τα κατώφλια απαλλαγής για τις εισαγωγές χαμηλής αξίας ή απλώς να φορολογήσουν τις εισαγωγές από τους μη-εγκατεστημένους προμηθευτές και να καταργήσουν πλήρως τις απαλλαγές. Επομένως, το μέτρο που έλαβε η Ευρωπαϊκή Επιτροπή όσον αφορά στην κατάργηση του ορίου απαλλαγής των 22 ευρώ συνάδει τόσο με τις εξελίξεις στις χώρες εκτός E.E., την Αυστραλία και τη Νέα Ζηλανδία, όσο και με τις διεθνείς τάσεις στον τομέα του ΦΠΑ και του GST. Ως εκ τούτου, ο Verben συμπεραίνει ότι είναι αποτελεσματικό μέτρο από οικονομικής και ηθικής σκοπιάς, καθώς αυξάνει τα έσοδα από τον ΦΠΑ και αποκαθιστά ισότιμους όρους ανταγωνισμού μεταξύ των εγκατεστημένων εντός και εκτός E.E. οικονομικών φορέων. Γενικεύει λέγοντας ότι «στο σημερινό ψηφιακό περιβάλλον, η καλύτερη επιλογή είναι η κατάργηση του κατωφλίου σε αντίθεση με τη διατήρηση του μέτρου σε ισχύ».

Επίσης στην ετήσια έκθεση για το ηλεκτρονικό εμπόριο στην Ευρώπη που δημοσίευσε τον Σεπτέμβριο 2021 ο Οργανισμός E-Commerce Europe, το Ολλανδικό δίκτυο Thuiswinkel.org που παρέχει τεχνογνωσία στο ηλεκτρονικό εμπόριο, τάσσεται υπέρ της κατάργησης του ορίου ατέλειας των 22 ευρώ που «ευνοούσε χώρες όπως η Κίνα και παρεμπόδιζε τους ισότιμους όρους ανταγωνισμού» (Lone et al., 2021, p.42).

Επιπρόσθετα, η Bal (2021) τονίζει πως το όφελος για το εμπόριο από τη χρήση του IOSS είναι η διαφάνεια, δεδομένου ότι ο πελάτης καταβάλλει τιμή που περιλαμβάνει

ΦΠΑ κατά τον χρόνο της συναλλαγής και δεν επιβαρύνεται με πρόσθετες χρεώσεις κατά την εισαγωγή των αγαθών⁵⁰. Η χρήση του IOSS έχει ως στόχο να διευκολύνει τις τελωνειακές αρχές να παραδίδουν γρήγορα τα εμπορεύματα και να απλουστεύσει τις διαδικασίες της εφοδιαστικής, δεδομένου ότι τα εμπορεύματα μπορούν να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία σε οποιοδήποτε κράτος μέλος. Από την άλλη, θεωρεί πως ένα σημαντικό μειονέκτημά του είναι ότι μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνο για αποστολές κάτω των 150 ευρώ και ότι δεν καλύπτει προϊόντα που υπόκεινται σε ΕΦΚ. Κατά συνέπεια, οι ηλεκτρονικοί έμποροι λιανικής που πωλούν εμπορεύματα με τιμές τόσο κάτω όσο και πάνω από 150 ευρώ πρέπει ούτως ή άλλως να χρησιμοποιούν τις συνήθεις διαδικασίες εισαγωγής.

Στον αντίποδα, οι αρνητικές επιπτώσεις που αναφέρονται στη Μελέτη Αντικτύπου της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (European Commission, 2016, p. 37-41) είναι οι εξής:

- Το κόστος ανάπτυξης συστημάτων: τα κράτη μέλη θα κληθούν να προσαρμόσουν τα υφιστάμενα συστήματα MOSS αλλά και να αναπτύξουν συστήματα ανάλυσης κινδύνου για την επεξεργασία εκ των πληροφοριών EAD (λόγω της παράλληλης θέσης σε παραγωγική λειτουργία του ICS2 εντός του 2021).
- Κόστος προσαρμογής για τους ταχυδρομικούς φορείς και τις εταιρείες ταχυμεταφοράς: θα χρειαστεί να αναπτύξουν ή να προσαρμόσουν τα πληροφοριακά τους συστήματα, ώστε να μπορούν να υποβάλλουν πληροφορίες EAD πριν την άφιξη των αποστολών και να αναγνωρίζουν τις αποστολές για τις οποίες έχει προπληρωθεί ο ΦΠΑ.
- Οι καταναλωτές θα αντιμετωπίσουν μικρή αύξηση των τιμών των αγαθών που αγοράζουν από προμηθευτές εκτός Ε.Ε.. Ωστόσο πληρώνοντας τη στιγμή της αγοράς, αποφεύγουν τις πρόσθετες επιβαρύνσεις κατά την εισαγωγή, καθώς θεωρείται από τη Μελέτη ότι δε θα υπάρχουν χρεώσεις εκτελωνισμού για τις αποστολές IOSS. Επίσης, αναμένεται αύξηση του ενδο-ενωσιακού ηλεκτρονικού εμπορίου που θα οδηγήσει σε βελτίωση των συνθηκών ανταγωνισμού και σε μεγαλύτερο εύρος διαθέσιμων επιλογών, άρα ενδεχομένως να αντισταθμιστεί η αύξηση των τιμών ή ακόμα και να υπάρξει μείωση.

⁵⁰ Και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή θεωρεί πως με τα νέα μέτρα παρέχεται σιγουριά για τους καταναλωτές ως προς τις επιβαρύνσεις, προσδοκώντας στη μείωση των επιστρεφόμενων εμπορευμάτων που οφείλεται σε άρνηση παραλαβής από τους παραλήπτες, εξαιτίας των πρόσθετων χρεώσεων εκτελωνισμού που επιβάλλουν οι ταχυδρομικοί φορείς και οι εταιρείες ταχυμεταφοράς (European Commission, 2017).

Περαιτέρω, η Copenhagen Economics στη Μελέτη της με θέμα την κατάργηση του κατωφλίου de minimis ΦΠΑ (Noess-Schmidt et al., 2017), ασκεί έντονη κριτική κι επισημαίνει τις εξής αρνητικές επιπτώσεις:

- Η κατάργηση του κατωφλίου θα προκαλέσει σημαντικές και δυσανάλογες δαπάνες στον κλάδο των παραδόσεων (delivery sector), στις εθνικές τελωνειακές διοικήσεις και στους διαδικτυακούς πωλητές και το κόστος αυτό θα μετακυλιστεί τελικά στους ευρωπαίους καταναλωτές. Επιπλέον, τα αναμενόμενα πρόσθετα έσοδα από τον ΦΠΑ που προκύπτουν από την κατάργηση αυτής της απαλλαγής θα είναι σημαντικά μικρότερα από το συνεπαγόμενο πρόσθετο κόστος.
- Ο κλάδος των παραδόσεων επηρεάζεται σημαντικά και θα αντιμετωπίσει πρόσθετο λειτουργικό κόστος ύψους 1 δισεκατομμυρίου ευρώ. Στον εν λόγω κλάδο, παραδοσιακά το μερίδιο του λέοντος για τα είδη χαμηλής αξίας διεκπεραιώνεται από τους ταχυδρομικούς φορείς, οι οποίοι θα αντιμετωπίσουν τη μεγαλύτερη αύξηση κόστους.
- Οι τελωνειακές αρχές όπως επίσης και ορισμένοι ταχυδρομικοί φορείς ανήκουν στον δημόσιο τομέα, ως εκ τούτου, η κατάργηση του de minimis συνεπάγεται πρόσθετο κόστος για τους φορολογούμενους και τις επιχειρήσεις, ενώ τα πρόσθετα έσοδα από τον ΦΠΑ είναι πολύ χαμηλότερα.
- Παρόλο που η μονοαπευθυντική θυρίδα θα μειώσει ορισμένες δαπάνες, η μελέτη διαπιστώνει ότι, ακόμη και όταν εφαρμοστεί πλήρως, τα έξοδα είσπραξης για τις αποστολές χαμηλής αξίας θα εξακολουθήσουν να υπερβαίνουν τα δυνητικά μέγιστα έσοδα από τον ΦΠΑ.
- Για τις αποστολές χαμηλής αξίας, το κόστος είσπραξης του ΦΠΑ υπερβαίνει τα εισπραχθέντα φορολογικά έσοδα. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι η είσπραξη του ΦΠΑ για κάθε αντικείμενο συνδέεται με διοικητικά έξοδα, τα οποία δεν διαφέρουν ανάλογα με την αξία του. Στην πράξη, τα φορολογικά έσοδα ανά αντικείμενο είναι αναλογικά με την αξία του και όσον αφορά στα αγαθά χαμηλής αξίας, ενδέχεται να υπολείπονται του κόστους.
- Η κατάργηση του κατωφλίου δημιουργεί πρόσθετα κίνητρα για υποτιμολόγηση η αντιμετώπιση της οποίας αποτελεί σοβαρή πρόκληση για τις τελωνειακές αρχές, δεδομένης της ανελαστικότητας των διαθέσιμων πόρων.
- Το IOSS δεν είναι υποχρεωτικό, ως εκ τούτου η παράλληλη λειτουργία διαφορετικών μοντέλων είσπραξης απαιτεί σύνθετες διαδικασίες.

- Η διατήρηση της απαλλαγής για τις συναλλαγές C2C αυξάνει την πολυπλοκότητα, ενώ ενδεχομένως να προκύπτουν αμφιβολίες ως προς το εφαρμοστέο μοντέλο για κάποιες αποστολές, δηλαδή αν είναι B2B, B2C ή C2C.
- Για να ξεπεραστούν αυτές οι προκλήσεις, οι τελωνειακές αρχές ενδέχεται να χρειαστεί να πραγματοποιήσουν σημαντικές επενδύσεις πέραν της προβλεπόμενης επέκτασης της μονοαπευθυντικής θυρίδας.

Η Lamensch (2020) αναφέρει ότι πριν την υιοθέτηση των μέτρων δεν αξιολογήθηκαν οι πιθανές επιπτώσεις τους στη λειτουργία των ψηφιακών πλατφορμών, καθώς εκτός από την υποχρέωση είσπραξης και απόδοσης του ΦΠΑ, υπόκεινται επίσης σε εκτεταμένες υποχρεώσεις συλλογής δεδομένων και τήρησης αρχείου για όλες τις πωλήσεις που πραγματοποιούνται μέσω αυτών σε βάθος δεκαετίας. Επιπρόσθετα, εντοπίζει τις εξής εγγενείς αδυναμίες:

- Το σύστημα μονοαπευθυντικής θυρίδας IOSS ισοδυναμεί ουσιαστικά με εξωτερική ανάθεση (outsourcing) της είσπραξης του ΦΠΑ, χωρίς όμως υψηλό επίπεδο ελέγχου, λαμβάνοντας υπόψη ότι τα κράτη μέλη δεν έχουν τις ίδιες ικανότητες να χειρίζονται την ευθύνη ενός κράτους μέλους εγγραφής, ενώ είναι πιθανό ότι ένας μικρός αριθμός χωρών θα αναλάβουν την πλειονότητα των εγγραφών. Ως εκ τούτου, είναι πιθανό να δημιουργηθούν εντάσεις μεταξύ των κρατών μελών από την έλλειψη διαφάνειας.
- Υφίσταται σημαντικός κίνδυνος μη συμμόρφωσης στο πλαίσιο του IOSS για τους μη-εγκατεστημένους στην Ε.Ε. προμηθευτές, κυρίως μέσω της υποτιμολόγησης. Παραμένει ασαφές σε ποιο βαθμό θα είναι δυνατή η διενέργεια αποτελεσματικών ελέγχων όταν οι ηλεκτρονικές πλατφόρμες δεν είναι εγκατεστημένες στην Ε.Ε.. Συγκεκριμένα, υφίστανται αμφιβολίες για το κατά πόσο οι φορολογικές διοικήσεις της Ε.Ε. θα είναι σε θέση αφενός να ελέγχουν τα δεδομένα που διαβιβάζονται από τις ηλεκτρονικές πλατφόρμες εκτός Ε.Ε. και αφετέρου να επαληθεύουν ότι τα ποσά που καταβάλλονται μέσω της IOSS είναι ορθά. Συμπερασματικά, προκύπτει ότι οι νέοι κανόνες επιβάλλουν επαχθείς υποχρεώσεις σε όλους τους φορείς, συμμορφούμενους και μη, ωστόσο δεν εμποδίζεται η διάπραξη απάτης.
- Δεδομένου ότι το IOSS συνεπάγεται την απαλλαγή από ΦΠΑ κατά την εισαγωγή υπό την προϋπόθεση προσκόμισης έγκυρου αριθμού IOSS, υπάρχει ο κίνδυνος δόλιας κατάχρησης των έγκυρων αριθμών IOSS και μέχρι στιγμής δεν έχει

προταθεί λύση για την αντιμετώπιση αυτού του κινδύνου. Για παράδειγμα, ένας πωλητής που διαθέτει τα προϊόντα του τόσο μέσω του Ebay όσο και από δικό του ηλεκτρονικό κατάστημα, πρέπει να χρησιμοποιεί τον αριθμό IOSS του Ebay στις διασαφήσεις εισαγωγής που αφορούν μόνο στις πωλήσεις που πραγματοποιούνται μόνο μέσω της πλατφόρμας. Σε αυτή την περίπτωση, η eBay υποχρεούται να αποδώσει τον ΦΠΑ. Προκύπτει επομένως κίνδυνος παράνομης χρήσης του αριθμού IOSS από τον πωλητή στις πωλήσεις που έχουν γίνει μέσω του δικού του ηλεκτρονικού καταστήματος, ενώ από τις διατάξεις δεν προβλέπεται μηχανισμός προστασίας των αριθμών εγγραφής των πλατφορμών από τέτοιες ενέργειες.

Κατά την Lamensch (2020), η προσέγγιση της E.E. για την πρόκληση της είσπραξης του ΦΠΑ στο ηλεκτρονικό εμπόριο δεν κρίνεται επαρκής. Αντιπροτείνει τη δημιουργία ενός κεντρικού σημείου είσπραξης στην E.E., σε υπερεθνικό επίπεδο και όχι σε επίπεδο κράτους μέλους καθώς και τη χρήση νέων τεχνολογιών για την παραγωγή αξιόπιστων δεδομένων και τη διασφάλιση της ορθής επιβολής του νόμου στις εισαγόμενες αποστολές.

Στο ίδιο πνεύμα, η Paris-Almansa (2019) θεωρεί πως οι νέες διατάξεις επιδεικνύουν αντοχή στην απάτη (υποτιμολόγηση) ενώ εισάγουν νέες δυνατότητες φοροαποφυγής, για παράδειγμα κάνοντας χρήση της απαλλαγής κατά την εισαγωγή χωρίς την πραγματική καταβολή του ΦΠΑ μέσω της μονοαπευθυντικής θυρίδας. Περαιτέρω προτείνει ότι ένα αποτελεσματικό εργαλείο για την καταπολέμηση της απάτης θα πρέπει όχι μόνο να επιτρέπει την επαλήθευση του κατά πόσον ο ΦΠΑ έχει δηλωθεί και καταβληθεί, αλλά και αν οι αξίες που δηλώθηκαν ήταν ορθές. Επισημαίνει ωστόσο, ότι η Επιτροπή και τα κράτη μέλη δεν επαναπαύονται στις δάφνες τους και συνεχίζουν τις εργασίες για περαιτέρω τροποποιήσεις και εργαλεία που αναμένεται να επιτρέψουν την πιο επιτυχή επίτευξη των επιδιωκόμενων στόχων. «Θα είναι ενδιαφέρον να δούμε σε ποιο βαθμό τα νέα εργαλεία για την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ στο ψηφιακό πλαίσιο θα χρησιμοποιήσουν τις νέες τεχνολογίες, την ανάλυση μαζικών δεδομένων και την αυτοματοποίηση, το δυναμικό των οποίων φαίνεται να μην έχει διερευνηθεί επαρκώς από τον νομοθέτη της Ένωσης».

Επιπρόσθετα, η Scarcella (2020) σημειώνει ότι ενώ οι νέες διατάξεις αποτελούν μια νέα ευκαιρία για τη φορολογική διοίκηση να εισπράξει αποτελεσματικά τον ΦΠΑ, αυξάνουν επίσης τον γραφειοκρατικό φόρτο στις πλατφόρμες. Πράγματι, για να

συμμορφωθούν, θα πρέπει να ελέγχουν προσεκτικά κάθε είδος συναλλαγών που πραγματοποιούνται μέσω της ψηφιακής διεπαφής τους, κάθε φορολογητέα πράξη και θα πρέπει να συλλέγουν τις σχετικές πληροφορίες που ενδέχεται να χρειαστεί να χρησιμοποιήσουν μελλοντικά, προκειμένου να αποδείξουν ότι δεν γνώριζαν ή δεν μπορούσαν ευλόγως να γνωρίζουν ότι οι πληροφορίες που παρασχέθηκαν από τον πωλητή ήταν εσφαλμένες.

Γενικά, τα μέτρα της νομοθετικής δέσμης του ηλεκτρονικού εμπορίου έχουν τόσο θετικές όσο και αρνητικές επιπτώσεις, όπως συμπεραίνει ο Berben (2018). Ωστόσο, αυτό ισχύει πάντα, καθώς συμμετέχουν πολλά μέρη στην αλυσίδα εισπραξης του ΦΠΑ και είναι πολύ δύσκολο για την Ευρωπαϊκή Επιτροπή να προτείνει μέτρα που θα οδηγήσουν σε θετικό αποτέλεσμα για όλα αυτά τα μέρη. Τελικά, η διαδικασία λήψης αποτελεσματικών μέτρων σε ευρωπαϊκό επίπεδο συνίσταται στον διαρκή συμβιβασμό μεταξύ των συμφερόντων πολλών διαφορετικών μερών.

3.3.4 Η προσαρμογή των τελωνειακών διατάξεων

Η κατάργηση του ορίου των 10/22 EUR για τον ΦΠΑ κατά την εισαγωγή, η οποία προβλέπεται στη δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο, αποτελεί αναμφίβολα την αλλαγή με τον μεγαλύτερο αντίκτυπο στις τελωνειακές διατυπώσεις τόσο για τις διοικήσεις όσο και για τους οικονομικούς φορείς. Ως αποτέλεσμα αυτής της διάταξης, όλα τα αγαθά εμπορικού χαρακτήρα που εισάγονται στην Ε.Ε., ανεξάρτητα από την αξία τους, υπόκεινται σε ΦΠΑ από την 1η Ιουλίου 2021.

Για την εφαρμογή της δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο, απαιτήθηκαν αντίστοιχα τροποποιήσεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας. Για την προσαρμογή των σχετικών τελωνειακών διατυπώσεων στους νέους κανόνες για τον ΦΠΑ, οι Κανονισμοί 2446/2015 (κατ'εξουσιοδότηση) και 2447/2015 (εκτελεστικός), οι οποίοι μαζί με τον Καν.952/2013 (Ενωσιακός Τελωνειακός Κώδικας-UCC⁵¹)

⁵¹ Σύμφωνα με τη Μελέτη περίπτωσης της Ε.Ε. στη συλλογή του ΠΟΤ (WCO, 2021, p. 36), το άρθρο 6 του UCC θεσπίζει την αρχή της χρήσης ηλεκτρονικών τεχνικών επεξεργασίας δεδομένων για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των τελωνειακών αρχών, μεταξύ οικονομικών φορέων και τελωνειακών αρχών, καθώς και για την αποθήκευση των πληροφοριών αυτών. Για τον σκοπό αυτό, ο UCC καθορίζει κοινές απαιτήσεις δεδομένων. Σύμφωνα με το άρθρο 16 του UCC, τα κράτη μέλη συνεργάζονται με την Επιτροπή για την ανάπτυξη, συντήρηση και χρήση ηλεκτρονικών συστημάτων για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των τελωνειακών αρχών και της Επιτροπής και για την αποθήκευση των πληροφοριών αυτών. Επιπλέον, ο UCC προβλέπει τη χρήση εναρμονισμένων ανταλλαγών πληροφοριών βάσει διεθνώς αποδεκτών μοντέλων δεδομένων και μορφωτύπων μηνυμάτων. Η απαίτηση αυτή οδήγησε στην ανάπτυξη του μοντέλου τελωνειακών δεδομένων της Ε.Ε. (EUCDM).

αποτελούν τη Νομοθετική Δέσμη του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα, τροποποιήθηκαν ως προς τα ακόλουθα:

1) Έχοντας υπόψη τη σημαντική αύξηση του όγκου των μικροδεμάτων που θα υπόκεινται πλέον σε τελωνειακές διατυπώσεις εισαγωγής και είσπραξη φόρου προστιθεμένης αξίας, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή θέσπισε **μία νέα διασάφηση- το «υπεραπλουστευμένο» σύνολο δεδομένων (“super-reduced” data set H7)** προς υποστήριξη της νέας νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο για αγαθά αξίας έως 150 ευρώ (άρθρο 143α του Κανονισμού 2446/2015 και στήλη H7 του Παραρτήματος Β που εισήχθησαν με τον Κανονισμό 1143/2019 της Επιτροπής). Το νέο υπεραπλουστευμένο σύνολο δεδομένων, υποβάλλεται ανά αποστολή-δέμα με τα λιγότερα δυνατά στοιχεία, λαμβάνοντας υπόψη τις πληροφορίες που έχουν στη διάθεσή τους και δύνανται να υποβάλλουν οι ταχυδρομικοί φορείς. Τα υποχρεωτικά δεδομένα της H7 αντιστοιχούν στο 1/3 των δεδομένων που απαιτούνται για μια πλήρη (συνήθη) διασάφηση εισαγωγής (WCO, 2021, p38). Από τη χρήση της H7 εξαιρούνται τα εμπορεύματα που εμπίπτουν σε απαγορεύσεις και περιορισμούς, δηλαδή εκείνα για τα οποία απαιτείται για κάποια έγκριση ή πιστοποιητικό από αρμόδιο φορέα ή οργανισμό για την εισαγωγή τους όπως π.χ. τα φάρμακα ή τα συμπληρώματα διατροφής.

2) Εισήχθη νομικά δεσμευτικός ορισμός για τον όρο «ίδια αξία» (εσωτερική αξία), ο οποίος βασίζεται στην προσέγγιση που χρησιμοποιήθηκε για το όριο της απαλλαγής από τελωνειακούς δασμούς (άρθρο 1 σημείο 48 του Καν. 2446/2015). Ο ορισμός αυτός ισχύει για την εφαρμογή του ορίου των 150 ευρώ τόσο για τελωνειακούς σκοπούς όσο και για σκοπούς ΦΠΑ, ανεξάρτητα από το καθεστώς είσπραξης ΦΠΑ που χρησιμοποιείται. Ως «ίδια αξία» (εσωτερική αξία) νοείται:

α) για εμπορεύματα εμπορικού χαρακτήρα: η τιμή των εμπορευμάτων αυτών καθατά όταν πωλούνται για εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, μη συμπεριλαμβανομένων των εξόδων μεταφοράς και ασφάλισης, εκτός εάν αυτά περιλαμβάνονται στην τιμή και δεν αναγράφονται χωριστά στο τιμολόγιο, και τυχόν

Αποτελεί τη βάση των δομών μηνυμάτων που χρησιμοποιούνται στα 17 διευρωπαϊκά και εθνικά μηχανογραφικά συστήματα που ήδη λειτουργούν ή βρίσκονται σε φάση υλοποίησης για την εφαρμογή του UCC.

άλλων φόρων και επιβαρύνσεων που μπορούν να ελεγχθούν από τις τελωνειακές αρχές από κάθε σχετικό έγγραφο·

β) για εμπορεύματα χωρίς εμπορικό χαρακτήρα: η τιμή που θα είχε καταβληθεί για τα ίδια τα εμπορεύματα εάν είχαν πωληθεί για εξαγωγή στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

Οποιαδήποτε άλλα συναφή έξοδα, πέραν των εξόδων μεταφοράς και ασφάλισης, που δεν αντικατοπτρίζουν την αξία των αγαθών αυτών πρέπει επίσης να εξαιρούνται από την ίδια αξία, όποτε αναγράφονται χωριστά και με σαφήνεια στο τιμολόγιο (π.χ. έξοδα για εργαλεία, τέλη αδειών, φόρος κατά την εξαγωγή κ.λπ.).

Ο όρος «άλλοι φόροι και επιβαρύνσεις» αναφέρεται σε οποιονδήποτε φόρο ή επιβάρυνση που επιβάλλεται βάσει της αξίας των αγαθών ή επιπλέον ενός φόρου ή επιβάρυνσης που εφαρμόζεται σε αυτά τα αγαθά.

Όσον αφορά στα εμπορεύματα χωρίς εμπορικό χαρακτήρα, ο ορισμός θα πρέπει να ερμηνεύεται κατά τον ίδιο τρόπο όπως για τα εμπορεύματα εμπορικού χαρακτήρα, δηλαδή η αξία των εμπορευμάτων αυτών καθαυτά, εξαιρουμένων τυχόν άλλων εξόδων, φόρων ή επιβαρύνσεων, όπως αναφέρεται ήδη στο άρθρο 1 σημείο 48 στοιχείο α) του κατ' εξουσιοδότηση καν.2446/2015.

3) Επιπλέον, με σκοπό την καθιέρωση ισότιμων όρων ανταγωνισμού μεταξύ οικονομικών φορέων με συγκρίσιμες επιχειρηματικές δραστηριότητες, οι νέες ενωσιακές διατάξεις καθιερώνουν κοινό πλαίσιο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων για τις εταιρίες ταχυμεταφοράς και τους ταχυδρομικούς φορείς (Φ.Π.Κ.Υ.⁵²), οι οποίοι ακολουθούν τις ίδιες τελωνειακές διατυπώσεις.

Περαιτέρω, εισήχθησαν οι ακόλουθοι ορισμοί που αφορούν στις ταχυμεταφορές (άρθρο 1 σημεία 46 και 47 Καν. 2446/2015):

- «ταχυμεταφορά»: μεταφορά μεμονωμένων ειδών από ή υπό την ευθύνη παρόχου υπηρεσιών ταχυμεταφορών»

⁵² βλ.και υποσημείωση 30

- «πάροχος υπηρεσιών ταχυμεταφορών»: φορέας ο οποίος παρέχει ολοκληρωμένες υπηρεσίες που περιλαμβάνουν την ταχεία και καθορισμένη χρονικά παραλαβή, τη μεταφορά, τον εκτελωνισμό και την παράδοση δεμάτων, με ταυτόχρονο εντοπισμό της θέσης και συνεχή έλεγχο επί των εν λόγω ειδών, καθ' όλη τη διάρκεια παροχής της υπηρεσίας.

4) Ως αρμόδιο τελωνείο για τη θέση αποστολών χαμηλής αξίας σε ελεύθερη κυκλοφορία, όταν δεν χρησιμοποιείται το καθεστώς IOSS για την είσπραξη του ΦΠΑ, δηλαδή στην περίπτωση των ειδικών ρυθμίσεων, ορίζεται τελωνείο του κράτους μέλους στο οποίο περατώνεται η αποστολή ή η μεταφορά των εμπορευμάτων, δηλαδή στο κράτος μέλος του παραλήπτη της αποστολής (άρθρο 221 παράγραφος 4 του Καν. 2447/2015).

Αντίθετα, όταν χρησιμοποιείται το καθεστώς IOSS για την είσπραξη του ΦΠΑ, το αρμόδιο τελωνείο για τη θέση σε ελευθερία των αποστολών χαμηλής αξίας μπορεί να είναι, είτε στο κράτος μέλος του παραλήπτη, είτε στο κράτος μέλος όπου γίνεται η είσοδος των εμπορευμάτων στην Ε.Ε. και όπου βρίσκονται τα κομβικά σημεία διαλογής/διανομής των εταιρειών ταχυμεταφοράς (hubs) π.χ. στη Λειψία της Γερμανίας.

5) Όσον αφορά στην υποχρέωση μηνιαίας αναφοράς της συνολικής αξίας των εισαγωγών ανά αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ IOSS, ο Εκτελεστικός Κανονισμός 2447/2015 τροποποιήθηκε με σκοπό την παροχή της νομικής βάσης για τη συλλογή και ανταλλαγή των σχετικών πληροφοριών για το ΦΠΑ στο πλαίσιο του συστήματος επιτήρησης-Surveillance (άρθρο 55 και παραρτήματα 21-01, 21-02 και 21-03).

Επιδιώκοντας την εναρμονισμένη εφαρμογή των νέων κανόνων από τα κράτη μέλη και ιδίως ως προς την ορθή συμπλήρωση του καινούριου παραστατικού H7, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εξέδωσε κατευθυντήριες οδηγίες για την εισαγωγή και εξαγωγή αποστολών χαμηλής αξίας-LVC Guidelines (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2021a) που συμπληρώνουν τις επεξηγηματικές σημειώσεις για τον ΦΠΑ.

Στις εν λόγω οδηγίες παρέχονται οι εξής διευκρινίσεις ως προς την έννοια της αποστολής (consignment): ο όρος «αποστολή» αφορά στα εμπορεύματα που αποστέλλονται ταυτόχρονα από τον ίδιο αποστολέα στον ίδιο παραλήπτη και

καλύπτονται από την ίδια σύμβαση μεταφοράς (π.χ. φορτωτική αεροπορικής μεταφοράς, γραμμωτός κώδικας S10) θεωρούνται ενιαία «αποστολή». Κατά συνέπεια, εμπορεύματα που αποστέλλονται από τον ίδιο αποστολέα στον ίδιο παραλήπτη και τα οποία παραγγέλθηκαν και εστάλησαν χωριστά, ακόμη και αν φθάσουν την ίδια ημέρα αλλά ως χωριστά δέματα στον ταχυδρομικό φορέα ή στην εταιρεία ταχυμεταφοράς στον προορισμό, θεωρούνται χωριστές αποστολές. Στο ίδιο πνεύμα, εμπορεύματα που καλύπτονται από μία παραγγελία που έχει γίνει από το ίδιο πρόσωπο, αλλά αποστέλλονται χωριστά, θεωρούνται χωριστές αποστολές.

Επιπρόσθετα, αποσαφηνίζεται ότι στην υπερ-απλουστευμένη διασάφηση H7 εμπίπτουν και οι αποστολές από ιδιώτη προς ιδιώτη C2C και οι αποστολές B2B με ίδια αξία έως 150 ευρώ, παρά το γεγονός ότι είναι εκτός πεδίου εφαρμογής της νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ, δηλαδή δεν εφαρμόζονται τα ειδικά καθεστώτα είσπραξης, ενώ εξακολουθεί να ισχύει η ατέλεια από ΦΠΑ και δασμό για τις αποστολές C2C αξίας έως 45 ευρώ (δεν καταργήθηκε) αλλά και τα ποσοτικά όρια ατέλειας για οινοπνευματώδη, καπνικά και κολόνιες/αρώματα σε αποστολές C2C που προβλέπονται από το άρθρο 27 του Κανονισμού 1186/2009 περί τελωνειακών ατελειών.

Όπως επισημαίνει η Ευρωπαϊκή Επιτροπή στο Δελτίο Τύπου που εξέδωσε στις 5/12/2017 (European Commission, 2017), ο τελωνισμός μικρών αποστολών (αξίας έως 150 ευρώ) από αξιόπιστους εμπόρους τρίτων χωρών ή πλατφόρμες που εγγράφονται στο IOSS απλουστεύεται, καθώς δε σταματούν πλέον στο τελωνείο για την είσπραξη του ΦΠΑ αλλά ο ΦΠΑ για τα εν λόγω αγαθά αποτελεί αντικείμενο χωριστής διαχείρισης επί τη βάσει αυτο-αξιολόγησης (on a self-assessment basis). Αυτό σηματοδοτεί μια σημαντική αλλαγή στον κόσμο των τελωνείων, ωστόσο, οι νέοι κανόνες ΦΠΑ δεν επηρεάζουν σε καμία περίπτωση άλλους τελωνειακούς κανόνες και διατάξεις σχετικά με την ασφάλεια και την προστασία.

3.3.5 Το Σύστημα Ελέγχου Εισαγωγών ICS2

Εκτός από τη νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο, το 2021 εφαρμόστηκαν νέοι τελωνειακοί κανόνες για την υποβολή ηλεκτρονικών δεδομένων EAD, πριν την άφιξη των εμπορευμάτων, που επηρεάζουν τις αποστολές χαμηλής αξίας.

Το πλαίσιο για την ανταλλαγή EAD στην Ε.Ε. καθορίζεται από τον ενωσιακό τελωνειακό κώδικα (UCC), σύμφωνα με τα αντίστοιχα πρότυπα του ΠΟΤ, που παρουσιάστηκαν στην Ενότητα 2.3.3. Ειδικότερα, στο άρθρο 127 προβλέπεται η υποβολή συνοπτικής διασάφησης εισόδου (ENS) για τα εμπορεύματα που εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης και η οποία περιέχει εκ των προτέρων πληροφορίες για σκοπούς ανάλυσης κινδύνου πριν από την άφιξη των φορτίων. Η ENS επιτρέπει τον έγκαιρο εντοπισμό απειλών και βοηθά τις τελωνειακές αρχές να παρεμβαίνουν στο καταλληλότερο σημείο της αλυσίδας εφοδιασμού. Οι προθεσμίες για την υποβολή της ENS ορίζονται στα άρθρα 105-111 του κατ' εξουσιοδότηση κανονισμού 2446/2015 και εξαρτώνται από τον τρόπο μεταφοράς των εμπορευμάτων: ποικίλλουν από 1 ώρα πριν από την άφιξη (οδική μεταφορά) έως 24 ώρες πριν από τη φόρτωση (φορτίο σε κοντέινερ θαλάσσιας μεταφοράς).

Το τελωνείο στο πρώτο σημείο εισόδου στην Ε.Ε. έχει νομική υποχρέωση να διενεργεί ανάλυση κινδύνου για όλα τα εμπορεύματα, ανεξάρτητα από το κράτος μέλος προορισμού. Για την αξιολόγηση των κινδύνων και την κατάλληλη απόκριση των αρχών, αναπτύχθηκε και συμπεριλήφθηκε στα συστήματα ανάλυσης κινδύνου των κρατών μελών ένα σύνολο κοινών κριτηρίων για σκοπούς ασφάλειας και προστασίας, το οποίο εφαρμόζεται αυτόματα στις ENS και αποσκοπεί στον εντοπισμό αποστολών υψηλού κινδύνου και στην παροχή ισοδύναμου επιπέδου προστασίας κατά μήκος των εξωτερικών συνόρων της Ε.Ε.. Τα κοινά κριτήρια, πρότυπα, μέτρα ελέγχου και οι τομείς ελέγχου προτεραιότητας υιοθετούνται με εκτελεστικές πράξεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής εμπιστευτικού χαρακτήρα (μη διαθέσιμα στο κοινό), κατ'εφαρμογή του άρθρου 50 του UCC.

Μολονότι η ευθύνη για την υποβολή της ENS βαρύνει κατά κύριο λόγο τον μεταφορέα, ο UCC εισήγαγε την έννοια της «πολλαπλής κατάθεσης» (multiple filing), η οποία επιτρέπει τη συλλογή πληροφοριών από διαφορετικές πηγές. Η προσέγγιση αυτή αποσκοπεί στη βελτίωση της ποιότητας των δεδομένων και, συνεπακόλουθα σε αποδοτικότερους και αποτελεσματικότερους τελωνειακούς ελέγχους για την ασφάλεια και προστασία. Το νέο σύστημα υποβολής EAD που αναπτύχθηκε στην Ε.Ε., το Σύστημα Ελέγχου Εισαγωγών (ICS2-Import Control System2), υποστηρίζει την εφαρμογή του νομοθετικού πλαισίου του UCC για την ασφάλεια και προστασία, το

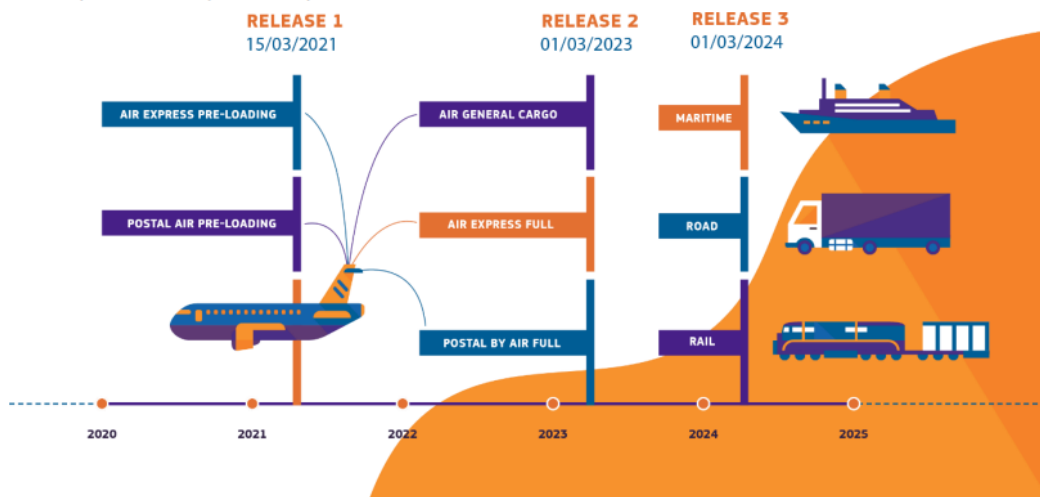
οποίο αποσκοπεί στην καλύτερη προστασία της ενιαίας αγοράς, των πολιτών και των επιχειρήσεων (WCO, 2021, pp. 36-37).

Σύμφωνα με το Πρόγραμμα Εργασιών του UCC ⁵³, το ICS2 πρόκειται να τεθεί σε λειτουργία σταδιακά, σε τρεις εκδόσεις, που απεικονίζονται στο Σχήμα 3.4. Κάθε έκδοση επηρεάζει διαφορετικούς οικονομικούς φορείς και μοντέλα μεταφορών. Στο πλαίσιο της πρώτης έκδοσης (Release 1) που ξεκίνησε στις 15 Μαρτίου 2021, οι εταιρείες διεθνούς ταχυμεταφοράς και οι ταχυδρομικοί φορείς που είναι εγκατεστημένοι στην Ευρωπαϊκή Ένωση (ταχυδρομεία προορισμού) υποχρεούνται να παρέχουν στο ICS2 εκ των προτέρων πληροφορίες για τα φορτία πριν από τη φόρτωσή τους στην τρίτη χώρα (PLACI- Pre-Loading Advance Cargo Information), χρησιμοποιώντας το ελάχιστο σύνολο δεδομένων ENS για τα εμπορεύματα που εισέρχονται αεροπορικώς στην Ε.Ε.. Σκοπός της υποβολής PLACI είναι να παράσχει ένα επιπλέον επίπεδο ασφάλειας στις υφιστάμενες απαιτήσεις ασφάλειας της πολιτικής αεροπορίας και να δώσει τη δυνατότητα στις τελωνειακές αρχές των κρατών μελών της Ε.Ε. να διενεργούν αξιολογήσεις κινδύνου για την ασφάλεια αεροπορικού φορτίου και ταχυδρομείου (WCO, 2021, pp. 36-37).

Η δεύτερη έκδοση του ICS2 που θα τεθεί σε ισχύ την 1η Μαρτίου 2023, καλύπτει τη λειτουργικότητα της έκδοσης 1 και επιπλέον απαιτείται η υποβολή του πλήρους συνόλου δεδομένων ENS πριν από την άφιξη για όλα τα εμπορεύματα που μεταφέρονται αεροπορικώς με ταχυδρομικές, ταχυμεταφορές και αποστολές γενικού φορτίου (WCO, 2021, pp. 36-37).

Η τελική (3^η) έκδοση του ICS2 που θα τεθεί σε εφαρμογή την 1η Μαρτίου 2024, αφορά στις θαλάσσιες, εσωτερικές πλωτές, οδικές και σιδηροδρομικές μεταφορές και οι αντίστοιχοι μεταφορείς θα πρέπει να υποβάλλουν δεδομένα ENS στο ICS2. Σε αυτή την έκδοση συμπεριλαμβάνονται οι ταχυδρομικοί φορείς και οι εταιρείες ταχυμεταφορών που μεταφέρουν εμπορεύματα με τους συγκεκριμένους τρόπους μεταφοράς (WCO, 2021, pp. 36-37).

⁵³ Εκτελεστική Απόφαση (ΕΕ) 2019/2151 της Επιτροπής, της 13ης Δεκεμβρίου 2019, για τη θέσπιση του προγράμματος εργασιών σχετικά με την ανάπτυξη και την εγκατάσταση των ηλεκτρονικών συστημάτων που προβλέπονται στον ενωσιακό τελωνειακό κώδικα.



Σχήμα 3.4 Χρονοδιάγραμμα υλοποίησης εκδόσεων ICS2

Πηγή: EU4Digital, 2020

3.3.6 Οι επιπτώσεις του Brexit

Ένα ακόμη σημαντικό γεγονός που συνέβη το 2021 και είχε τεράστιο αντίκτυπο στον όγκο των αντικειμένων ηλεκτρονικού εμπορίου προς τελωνισμό με άμεση επίπτωση στον φόρτο εργασίας για τις τελωνειακές αρχές των Κρατών Μελών της Ε.Ε. είναι το Brexit.

Το Ηνωμένο Βασίλειο από την 1^η Ιανουαρίου 2021 αποχώρησε από την ενιαία αγορά και την τελωνειακή ένωση και αποτελεί πλέον «τρίτη χώρα», με αποτέλεσμα η διακίνηση των εμπορευμάτων από τη χώρα μας προς το Ηνωμένο Βασίλειο και το αντίθετο, να αντιμετωπίζεται διαδικαστικά με τον ίδιο τρόπο με τον οποίο γίνεται η διακίνηση εμπορευμάτων από και προς τρίτες χώρες, γεγονός που συνεπάγεται την υποχρεωτική πλέον τήρηση τελωνειακών διαδικασιών και διατυπώσεων για εμπορεύματα με προορισμό ή προέλευση το Ηνωμένο Βασίλειο, σύμφωνα με τον Ενωσιακό Τελωνειακό Κώδικα.

Η Bal (2021) επισημαίνει ότι μετά τη λήξη της μεταβατικής περιόδου, κατά την οποία το καθεστώς ΦΠΑ της Ε.Ε. εξακολουθούσε να εφαρμόζεται στο Ηνωμένο Βασίλειο, την 1η Ιανουαρίου 2021, άρχισε επίσημα η μετά-Brexit εποχή και από πλευράς ΦΠΑ. Αυτό σημαίνει ότι κάθε ηλεκτρονικός λιανοπωλητής που πωλεί αγαθά είτε στο Ηνωμένο Βασίλειο είτε στην Ε.Ε. αντιμετωπίζει νέες υποχρεώσεις όσον αφορά στον ΦΠΑ και θα αναγκαστεί να προσαρμόσει τα λογιστικά του συστήματα και να επανεξετάσει τα κανάλια διανομής του. Οι online επιχειρήσεις λιανικής πώλησης στο

Ηνωμένο Βασίλειο διατηρούσαν πάντοτε μεγάλη εξάρτηση από την ευρωπαϊκή αγορά. Ωστόσο, στις νέες συνθήκες που διαμορφώνονται μετά το Brexit, δεν είναι πλέον δυνατή η απλή φόρτωση εμπορευμάτων σε ένα φορτηγό και η μεταφορά τους σε ευρωπαίους πελάτες. Μολονότι η νέα συμφωνία εμπορίου και συνεργασίας μεταξύ Ε.Ε. και Ηνωμένου Βασιλείου ⁵⁴ προβλέπει ότι δεν θα υπάρχουν δασμοί κατά τη μεταφορά εμπορευμάτων καταγωγής Ηνωμένου Βασιλείου προς την Ε.Ε. και αντιστρόφως, ο κανόνας αυτός δεν είναι τόσο απλός όσο ακούγεται αρχικά.

Σύμφωνα με την Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ (2021a), ταχυδρομικά αντικείμενα που αποστέλλονται στη χώρα μας από το Η.Β. (αγορές μέσω διαδικτύου, αποστολές από ιδιώτη σε ιδιώτη) είτε μέσω των ΕΛΤΑ είτε μέσω εταιρειών ταχυμεταφοράς, υπόκεινται σε τελωνειακές διατυπώσεις εισαγωγής και επιβαρύνονται με τους αναλογούντες δασμούς και φόρους, στο πλαίσιο της Εμπορικής Συμφωνίας Ε.Ε. και Η.Β. κατά περίπτωση και ειδικότερα:

- Για αποστολές εμπορευμάτων αξίας έως 150 ευρώ τηρούνται τελωνειακές διατυπώσεις, υποβάλλονται τελωνειακές διασαφήσεις, απαλλάσσονται από τον δασμό και επιβάλλεται μόνο ΦΠΑ
- Για αποστολές αξίας άνω των 150 ευρώ, επιβάλλεται δασμός και ΦΠΑ. Δεν επιβάλλεται δασμός εφόσον πρόκειται:
 - α) για εμπορεύματα εμπορικού χαρακτήρα τα οποία δικαιούνται μηδενικό προτιμησιακό δασμό υπό την προϋπόθεση ότι είναι κατάλληλα συμπληρωμένες οι θέσεις της διασάφησης εισαγωγής, ώστε να χορηγηθεί προτιμησιακή μεταχείριση:
 - β) για μικρές αποστολές μη εμπορικού χαρακτήρα, δηλαδή για προϊόντα που αποστέλλονται ως μικρά δέματα από ιδιώτες σε ιδιώτες, των οποίων η συνολική αξία δεν υπερβαίνει τα 500 ευρώ, ο μηδενικός προτιμησιακός δασμός εφαρμόζεται εφόσον δηλώνονται ότι είναι καταγωγής Η.Β. και ότι ικανοποιούν τις απαιτήσεις του κεφαλαίου για τους κανόνες καταγωγής και το τελωνείο εισαγωγής δεν έχει αμφιβολία ως προς την ειλικρίνεια της δήλωσης αυτής. Ως εκ τούτου εξαιρούνται από την υποχρέωση υποβολής αποδεικτικού καταγωγής.

⁵⁴ Συμφωνία Εμπορίου και Συνεργασίας μεταξύ της Ευρωπαϊκής Ένωσης και της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Ατομικής Ενέργειας, αφενός, και του Ηνωμένου Βασιλείου της Μεγάλης Βρετανίας και της Βόρειας Ιρλανδίας, αφετέρου (L444/14/31.12.2020) [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=CELEX:22020A1231\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=CELEX:22020A1231(01)&from=EN)

Σχετική ενημέρωση για το Brexit παρέχεται στην ιστοσελίδα της Τελωνειακής Υπηρεσίας⁵⁵.

3.4 Η εφαρμογή της νέας νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ στην Ελλάδα

3.4.1 Θεσμικό πλαίσιο

Η ενσωμάτωση στην εθνική νομοθεσία των διατάξεων των Οδηγιών 2017/2455, 2019/1995 και 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως, πραγματοποιήθηκε με τα άρθρα 1-18 του Νόμου 4818/2021 (ΦΕΚ Α'124) με έναρξη ισχύος από 1.7.2021, όπως ορίζεται στο άρθρο 66 αυτού. Τα μεν άρθρα 1- 17 τροποποίησαν τον Κώδικα ΦΠΑ (Νόμος 2859/2000), το δε άρθρο 18 κατήργησε τις διατάξεις των άρθρων 20 και 21 του Νόμου 1684/1987 αναφορικά με την απαλλαγή από ΦΠΑ για τις εισαγωγές μέχρι τα 22 ευρώ.

Από την ΑΑΔΕ εκδόθηκαν οι κατωτέρω Αποφάσεις και Εγκύκλιοι με οδηγίες εφαρμογής:

- Ε 2133/30-6-2021 «Τελωνειακές διαδικασίες εισαγωγής και διαδικασίες απόδοσης του φόρου προστιθέμενης αξίας κατά την εισαγωγή αγαθών μικρής αξίας (έως του ποσού των 150ευρώ) που αποτελούν αντικείμενο εξ αποστάσεως πωλήσεων(e-commerce) από 1/7/2021» - Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις προϊόντων υποκείμενων σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και φόρους κατανάλωσης
- Ε 2138/5-7-2021: «Κοινοποίηση διατάξεων του Μέρους Α του από 1/7/2021 κατατεθέντος σχεδίου νόμου «α) Ενσωμάτωση στην ελληνική νομοθεσία διατάξεων των Οδηγιών (Ε.Ε.) 2017/2455, (Ε.Ε.) 2019/1995 και (Ε.Ε.) 2018/1910 όσον αφορά υποχρεώσεις που απορρέουν από τον φόρο προστιθέμενης αξίας για παροχές υπηρεσιών και πωλήσεις αγαθών εξ αποστάσεως και σχετικές ρυθμίσεις και λοιπές διατάξεις»
- Ε 2155/27-7-2021 «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 1-18, 46 και 66 του ν. 4818/18.7.2021 (Α'124)»
- Απόφαση Α.1212/8.9.2021 (ΦΕΚ Β'4243 /14.9.2021) «Ορισμός αρμόδιας αρχής και ρύθμιση διαδικασίας εγγραφής, μεταβολής, διαγραφής/εξαίρεσης προσώπων,

⁵⁵ <https://www.aade.gr/menoy/brexit/teloneia/teloneia-brexit>

στο πλαίσιο των ειδικών καθεστώτων των άρθρων 47β, 47γ και 47δ του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000, Α' 248)»

- Ε. 2202 /27-10-2021 «Συμπλήρωση της αριθμ. πρωτ. Ε.2133/30-6-2021 Εγκυκλίου του Διοικητή ΑΑΔΕ -αποστολές αντικειμένων ίδιας αξίας έως 150 ευρώ που προορίζονται για επιχειρήσεις (συναλλαγές B2B)»

Οι διαδικασίες εγγραφής υποκειμένων στο φόρο στο μητρώο του ειδικού καθεστώτος IOSS, υποβολής στοιχείων μεταβολών καθώς και διαγραφής/εξαίρεσης από το μητρώο για όσους οικονομικούς φορείς επιλέξουν τη χώρα μας ως Κράτος Μέλος εγγραφής, οι διαδικασίες υποβολής δηλώσεων φόρου του ειδικού καθεστώτος σε μηνιαία βάση που θα αφορούν είτε φόρο που πρέπει να αποδοθεί στη χώρα μας είτε φόρο που αποδίδεται στη χώρα μας ώστε να κατανεμηθεί σε άλλα Κράτη Μέλη καθώς και οι διαδικασίες πληρωμής του φόρου από τους εγγεγραμμένους στην Ελλάδα με απόδοση του φόρου στον Κρατικό Προϋπολογισμό ή μεταφορά των ποσών φόρου στα άλλα Κράτη Μέλη κατανάλωσης διεκπεραιώνονται μέσω των ηλεκτρονικών υπηρεσιών του TAXISnet.

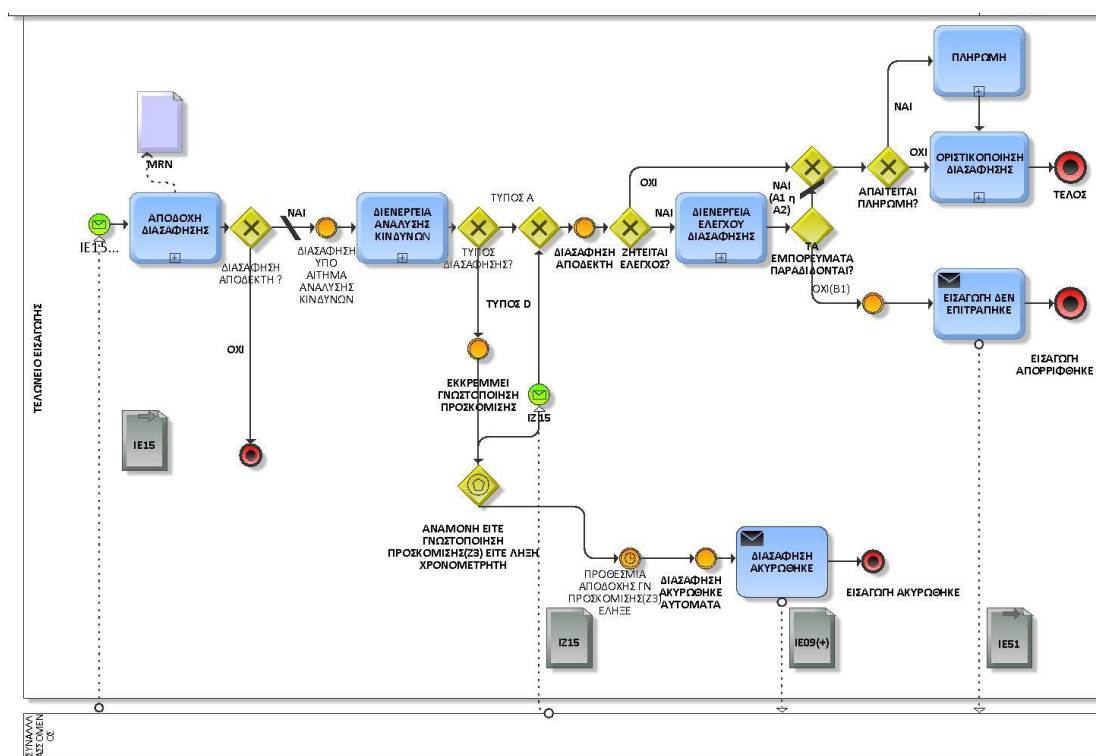
3.4.2 Υλοποίηση στο πληροφοριακό σύστημα τελωνείων

Ως προς τη νέα υπεραπλουστευμένη διασάφηση εισαγωγής Η7 για τα αγαθά που αποτελούν αντικείμενο εξ αποστάσεως πωλήσεων (e-commerce), η ΑΑΔΕ, αναγνωρίζοντας την αναμενόμενη εκθετική αύξηση του όγκου των μικροδεμάτων που υπόκεινται πλέον σε τελωνειακές διατυπώσεις εισαγωγής και είσπραξη ΦΠΑ, προέβη στην υλοποίηση του νέου παραστατικού, με δυνατότητα υποβολής του πριν την άφιξη των εμπορευμάτων, στο Υποσύστημα Εισαγωγών του ολοκληρωμένου πληροφοριακού συστήματος τελωνείων ICISnet.

Έτσι, από 1/7/2021 καθιερώθηκε η χρήση της διασάφησης Η7 για τον τελωνισμό των αντικειμένων αξίας έως του ποσού των 150 ευρώ που αποσκοπούν στη διευκόλυνση της εφαρμογής των τελωνειακών πτυχών της δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο, με τη μορφή :

- διασάφησης προάφιξης –τύπου D που υποβάλλεται πριν την άφιξη των εμπορευμάτων, με στόχο την ταχύτερη διεκπεραίωση των τελωνειακών διατυπώσεων εισαγωγής και την άμεση απελευθέρωση των μικροδεμάτων και
- πλήρους διασάφησης– τύπου Α που υποβάλλεται με την προσκόμιση των εμπορευμάτων .

Η διασάφηση προάφιξης υποβάλλεται επί τη βάσει των ηλεκτρονικών πληροφοριών που είναι διαθέσιμες για τα αντικείμενα από τις χώρες αποστολής τους (μηνύματα ITMATT για τον ΦΠΚΥ (ΕΛΤΑ) και ηλεκτρονικά δεδομένα από τα συστήματα των εταιρειών ταχυμεταφοράς). Για λόγους επιτάχυνσης των διαδικασιών, εφόσον τα εμπορεύματα τελωνίζονται και απελευθερώνονται άμεσα με την προσκόμισή τους δεν απαιτείται για αυτά η υποβολή διασάφησης προσωρινής εναπόθεσης. Τα λοιπά εμπορεύματα τα οποία δεν απελευθερώνονται άμεσα, παραμένουν υπό τελωνειακή επιτήρηση σε χώρο που έχει εγκριθεί για την προσκόμισή τους ή σε εγκατάσταση προσωρινής εναπόθεσης⁵⁶.



Σχήμα 3.5 Ροή διαδικασίας διασάφησης Η7

Πηγή: ΑΑΔΕ, 2021b

Στο Παράρτημα παρατίθεται πίνακας με τα στοιχεία που συμπεριλαμβάνονται στη διασάφηση Η7 και οδηγίες συμπλήρωσης για την αντίστοιχη εφαρμογή του ICISnet, όπως προβλέπονται στη σχετική Εγκύκλιο της ΑΑΔΕ (ΑΑΔΕ, 2021b).

⁵⁶ Σύμφωνα με τις διατάξεις του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα, τα αντικείμενα που εισέρχονται στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης προσκομίζονται αμέσως μετά την άφιξή τους σε χώρο που έχει εγκριθεί από τις Τελωνειακές Αρχές για την προσκόμισή τους. Δεν απαιτείται παροχή έγκρισης, όταν η προσκόμιση γίνεται σε εγκατάσταση προσωρινής εναπόθεσης ή σε χώρο που έχει καθοριστεί από τις Τελωνειακές αρχές ως χώρος προσωρινής εναπόθεσης εμπορευμάτων.

Η ροή της διαδικασίας που απεικονίζεται στο Σχήμα 3.5 είναι η ακόλουθη:

- Με την παραλαβή μιας τελωνειακής διασάφησης εισαγωγής με τη μορφή μηνύματος (IE15) από το αρμόδιο τελωνείο το πρώτο βήμα στην επιχειρηματική διαδικασία που εκτελείται είναι η Αποδοχή της Διασάφησης. Αν υπάρχει οποιοδήποτε σφάλμα η υποβολή απορρίπτεται και ο υποβάλλων ενημερώνεται για το ή τα σφάλματα με σχετικό μήνυμα IE16. Η κατάσταση του παραστατικού είναι «Μη αποδεκτή»
- Εφόσον η υποβολή είναι έγκυρη, αποδίδεται MRN και ενημερώνεται ο υποβάλλων με σχετικό μήνυμα IE28. Η κατάσταση του παραστατικού είναι «Αναμονή γνωστοποίησης προσκόμισης εμπορευμάτων στο Τελωνείο».
- Στη συνέχεια ενεργοποιείται ο timer της αυτοδίκαιης ακύρωσης στις 30 ημέρες για τις διασαφήσεις προάφιξης, ανεξαρτήτως από το ωράριο λειτουργίας των Τελωνείων, με βάση την ημερομηνία καταχώρησης. Αν παρέλθει το διάστημα των 30 ημερών (λήξη timer) τότε το παραστατικό ακυρώνεται αυτοδίκαια χωρίς την παρέμβαση του τελωνειακού χρήστη. Η κατάσταση του παραστατικού είναι «Αυτοδίκαια Ακυρωμένη».
- Στη συνέχεια, με την άφιξη των εμπορευμάτων, ο υπόχρεος, υποβάλλει ηλεκτρονικά το μήνυμα γνωστοποίησης προσκόμισης των εμπορευμάτων (IZ15) μέσω του συνόλου δεδομένων Z3⁵⁷, το οποίο μπορεί να συσχετίζεται με πολλές διασαφήσεις προάφιξης H7 (έως και 999 MRN διασαφήσεων H7).
- Το σύστημα πραγματοποιεί ελέγχους εγκυρότητας και σε περίπτωση σφάλματος η υποβολή του μηνύματος (IZ15) απορρίπτεται και ο υποβάλλων ενημερώνεται με το μήνυμα IZ16. Το παραστατικό παραμένει σε κατάσταση «Αναμονή γνωστοποίησης προσκόμισης των εμπορευμάτων στο Τελωνείο».
- Εφόσον η υποβολή του μηνύματος γνωστοποίησης προσκόμισης είναι έγκυρη, αποδίδεται MRN και ημερομηνία αποδοχής και ενημερώνεται ο υποβάλλων με το μήνυμα IZ28. Το μήνυμα αυτό σηματοδοτεί την προσκόμιση των εμπορευμάτων και αποδίδεται ημερομηνία αποδοχής στις συνδεδεμένες διασαφήσεις προάφιξης, οι οποίες μεταβαίνουν σε κατάσταση «αποδεκτή».

⁵⁷ Οι πληροφορίες που περιέχονται στη Γνωστοποίηση Προσκόμισης Z3 προβλέπονται στον Πίνακα 7 του Παραρτήματος της Εγκυκλίου Ε.2133 / 30-6-2021 της ΑΑΔΕ (ΑΑΔΕ, 2021b).

- Στο στάδιο αυτό ενημερώνονται οι οικονομικοί φορείς για τα εμπορεύματα που έχουν επιλεγεί για έλεγχο, ώστε να διαχωρίζονται αυτά που πρέπει να ελεγχθούν και τα υπόλοιπα να απελευθερώνονται άμεσα.
- Μετά την αποδοχή της διασάφησης διενεργείται αυτόματα από το σύστημα Ανάλυση Κινδύνου. Η διασάφηση ενημερώνεται με το αποτέλεσμα της Ανάλυσης Κινδύνου και λαμβάνει βαθμό επικινδυνότητας. Αμέσως μετά την υποβολή του μηνύματος γνωστοποίησης προσκόμισης των εμπορευμάτων, μέσω του συνόλου δεδομένων Z3, εφόσον, σύμφωνα με τον βαθμό επικινδυνότητας:

α) Απαιτείται η διενέργεια ελέγχου, εκδίδεται αυτόματα από το σύστημα εντολή ελέγχου. Ακολούθως, ενημερώνεται η διασάφηση H7 και λαμβάνει κατάσταση (Status) «υπό έλεγχο», ενώ ο διασαφιστής λαμβάνει ενημέρωση ότι η διασάφηση είναι «υπό έλεγχο» με το μήνυμα IE60.

Στην περίπτωση αυτή, ο αρμόδιος ελεγκτής διενεργεί τον προβλεπόμενο έλεγχο, προβαίνοντας κατά περίπτωση, σε φυσικό έλεγχο του εμπορεύματος και στην επαλήθευση των στοιχείων της διασάφησης, βάσει των αναφερόμενων σε αυτή και των προσκομιζόμενων υποστηρικτικών εγγράφων.

Στις περιπτώσεις που ο αρμόδιος ελεγκτής έχει εύλογες αμφιβολίες όσον αφορά στη δήλωση της ορθής αξίας, δύναται να ζητάει συμπληρωματικές πληροφορίες που κρίνονται αναγκαίες για την εξακρίβωση της πραγματικής αξίας των εμπορευμάτων (ενδεικτικά: τιμολόγιο, παραγγελία, έμβασμα πληρωμής, paypal, απόδειξη πιστωτικής κάρτας) και να προβαίνει σε κάθε άλλη ενέργεια που κρίνει απαραίτητη, στο πλαίσιο του διενεργούμενου ελέγχου. Εφόσον κριθεί απαραίτητο για την τεκμηρίωση του ελέγχου, δύναται να ζητηθεί από το διασαφιστή να υποβάλει ηλεκτρονικά τα υποστηρικτικά έγγραφα. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, ο ελεγκτής προβαίνει στην καταγραφή του αποτελέσματος ελέγχου και η διασάφηση δρομολογείται κατά τα αναφερόμενα στην επόμενη παράγραφο. Εάν δεν είναι «καλώς» τότε ο αρμόδιος ελεγκτής καταγράφει το σχετικό αποτέλεσμα ελέγχου «B1», ενημερώνεται ο διασαφιστής με σχετικό μήνυμα IE51 και το παραστατικό μεταβαίνει σε κατάσταση «Δεν επιτρέπεται η εισαγωγή».

β) Δεν απαιτείται διενέργεια ελέγχου, η διασάφηση H7, δρομολογείται αυτόματα «κατά δήλωση» και ενημερώνεται ο διασαφιστής με σχετικό μήνυμα IE29 και το

παραστατικό μεταβαίνει σε κατάσταση «Οριστικοποιημένο» ή με το μήνυμα IE80 και μεταβαίνει σε κατάσταση «Υπό πληρωμή».

- Για την εφαρμογή του IOSS, υπό την προϋπόθεση ότι έχει επιβεβαιωθεί κατά την υποβολή της διασάφησης H7 η εγκυρότητα και ισχύς του IOSS VAT number του πωλητή, οι τελωνειακές αρχές χορηγούν απαλλαγή και δεν υπάρχει καταβολή φόρου στο τελωνείο (ο φόρος αποδίδεται στη μικρο-απευθυντική θυρίδα IOSS).
- Στην περίπτωση των ειδικών ρυθμίσεων (special arrangements), η απόδοση του φόρου γίνεται στις τελωνειακές αρχές από το πρόσωπο που προσκομίζει τα εμπορεύματα στο Τελωνείο, για λογαριασμό των παραληπτών. Παρέχεται στους συναλλασσόμενους που κάνουν χρήση των ειδικών ρυθμίσεων (συνήθως ΕΛΤΑ, πάροχοι υπηρεσιών ταχυμεταφορών, κλπ υπό τον όρο ότι είναι αυτοί που προσκομίζουν τα αγαθά στο τελωνείο) η δυνατότητα της περιοδικής πληρωμής των συναλλαγών τους έως τη 16η μέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί το μήνα βεβαίωσης της οφειλής, χωρίς ειδική άδεια και παροχή εγγύησης. Η καταβολή των τελωνειακών οφειλών πραγματοποιείται με ηλεκτρονική ή φυσική πληρωμή έως την λήξη της προθεσμίας πληρωμής.
- Το υποσύστημα Εισαγωγών αποστέλλει αυτόματα το μήνυμα απελευθέρωσης IE29 (E-Commerce Declaration Release For Import) στον υποβάλλοντα.

Στις περιπτώσεις που δεν υπάρχουν διαθέσιμες πληροφορίες πριν την άφιξη (μη πλήρη μηνύματα ITMATT για τα ΕΛΤΑ ή ηλεκτρονικά δεδομένα από τα συστήματα των εταιρειών ταχυμεταφοράς), υποβάλλεται διασάφηση τύπου A με την προσκόμιση των αντικειμένων, δεν απαιτείται υποβολή γνωστοποίησης προσκόμισης Z3, αλλά υποβάλλεται διασάφηση προσωρινής εναπόθεσης και τα εμπορεύματα παραμένουν σε κατάσταση προσωρινής εναπόθεσης, εντός των εγκαταστάσεων προσωρινής εναπόθεσης, μέχρις ότου υποβληθεί γι' αυτά το κατάλληλο παραστατικό για τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία και ανάλωση.

Ως προς τη ροή, η διασάφηση τύπου A γίνεται αποδεκτή με την απόδοση MRN. Μετά την αποδοχή της διασάφησης τύπου A, διενεργείται αυτόματα από το σύστημα ανάλυση κινδύνου και η διασάφηση ενημερώνεται με το αποτέλεσμα της και λαμβάνει βαθμό επικινδυνότητας. Ως προς τα λοιπά στάδια, ακολουθείται η ίδια ροή διαδικασίας που αναφέρεται παραπάνω για την προ-άφιξης (τύπου D).

3.5 Το πρώτο διάστημα εφαρμογής

Στις αναφέρει η ίδια η Ευρωπαϊκή Επιτροπή (WCO, 2021, p.41), τα σημεία-κλειδιά για την επιτυχή εφαρμογή των νέων μέτρων είναι η έγκαιρη διαμόρφωση και δημοσίευση των νομικών κειμένων και προδιαγραφών, η δοκιμή και η αποδοχή των συστημάτων και η τακτική αξιολόγηση, προκειμένου να εντοπίζονται τυχόν κενά και να γίνονται οι αναγκαίες τροποποιήσεις.

Αξίζει να αναφερθεί ότι η εκστρατεία ενημέρωσης πραγματοποιήθηκε μόνο διαδικτυακά λόγω στις πανδημίας του covid-19 και παρά στις 25.000 τηλεφορτώσεις (downloads) από τον ιστότοπο στις Ευρωπαϊκής Επιτροπής, αρκετοί τριτοχωρίτες οικονομικοί φορείς φαίνεται ότι δεν είναι ενήμεροι για στις αλλαγές (European Commission, 2021b).

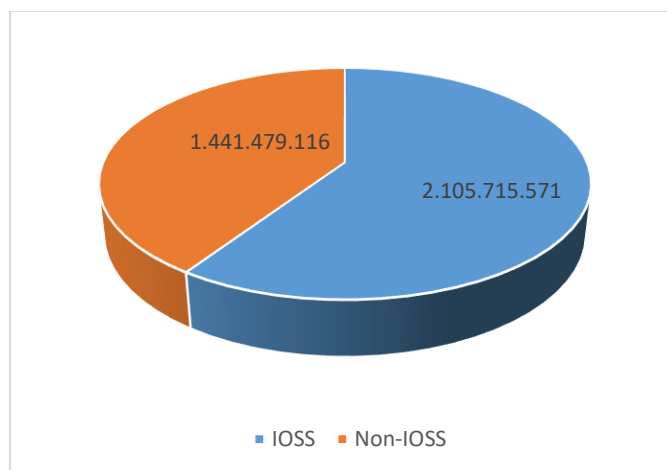
Σε γενικές γραμμές, και εκτός από λίγα προβλήματα κατά το αρχικό διάστημα, η εφαρμογή των νέων κανόνων εξελίχθηκε ομαλά (European Commission, 2021b). Παρά το γεγονός ότι υπήρξε καθυστερημένη υλοποίηση στα συστήματά στις, τα κράτη μέλη δεν ανέφεραν σημαντικές δυσκολίες στην Επιτροπή κατά τη διάρκεια των συναντήσεων των τελωνειακών και φορολογικών εμπειρογνομόνων που πραγματοποιήθηκαν το πρώτο εξάμηνο μετά τη θέση σε ισχύ στις νομοθετικής δέσμης ΦΠΑ. Στις, ορισμένοι προβληματισμοί που είχαν διατυπωθεί πριν την έναρξη ισχύος δεν επαληθεύτηκαν ενώ ανέκυψαν άλλα ζητήματα που παρουσιάζονται στις επόμενες ενότητες.

3.5.1 Στατιστικά

Στο Σεμινάριο Υψηλού Επιπέδου που διεξήχθη διαδικτυακά στις 13 Οκτωβρίου 2021 με θέμα το ηλεκτρονικό εμπόριο (High-Level Seminar on E-Commerce – The Way Forward), υπό την αιγίδα της Σλοβενικής Προεδρίας στο Ευρωπαϊκό Συμβούλιο, παρουσιάστηκαν από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή (European Commission, 2021b) τα ακόλουθα στατιστικά στοιχεία για το πρώτο τρίμηνο (χρονικό διάστημα 1/7/2021 έως 29/9/2021), όπως προκύπτουν από τη βάση δεδομένων του συστήματος Επιτήρησης (Surveillance):

- Η συνολική αξία των αποστολών χαμηλής αξίας ανήλθε σε 3,5 δισεκατομμύρια ευρώ. Η συνολική αξία των αποστολών αξίας <22 ευρώ ήταν περίπου 1,6 δις ευρώ, με μέση αξία ανά αποστολή τα 6,88 ευρώ.
- Εισπράχθηκαν συνολικά 710 εκατομμύρια ευρώ από ΦΠΑ, τα μισά εκ των οποίων, 333 εκατομμύρια, αφορούν εισαγωγές αγαθών αξίας κάτω των 22 ευρώ, το οποίο θα είχε διαφύγει αν διατηρούνταν το κατώφλι των 22 ευρώ. Η Επιτροπή εκτιμά πως το εισπραχθέν ποσό ΦΠΑ επιβεβαιώνει τις εκτιμήσεις της Μελέτης Αντικτύπου, καθώς με μια συντηρητική εκτίμηση, οι εισπράξεις από ΦΠΑ στο έτος θα ανέλθουν σε περίπου 3 δισεκατομμύρια ευρώ.
- Σε όρους όγκου, εισήχθησαν 275 εκατομμύρια αντικείμενα χαμηλής αξίας (<150 ευρώ) εκ των οποίων το 85% τελωνίστηκε με διασάφηση H7 ⁵⁸.
- Στο 80% των εισαχθέντων αντικειμένων ο εισαγωγικός ΦΠΑ εισπράχθηκε μέσω του IOSS. Αν εξεταστούν μόνο οι H7 διασαφήσεις, το ποσοστό εισπράξεων μέσω IOSS ανέρχεται σε 94%.
- Συνολικά για το 60% της αξίας των εισαγόμενων αποστολών, ο ΦΠΑ εισπράχθηκε μέσω του IOSS, όπως φαίνεται στο Σχήμα 3.5 κατωτέρω. Το υπόλοιπο 40% περιλαμβάνει και τις περιπτώσεις διπλής φορολόγησης που αναλύεται παρακάτω στην Ενότητα 3.5.2.
- Οι εγγραφές στο IOSS ξεπέρασαν τις 6.700, ωστόσο διαπιστώνεται ισχυρή συγκέντρωση, καθώς το 91% των εισαγωγών αντιστοιχεί στους 8 πιο συχνά χρησιμοποιούμενους αριθμούς IOSS.

⁵⁸ Για τα εμπορεύματα που δεν επιτρέπεται να υποβληθεί η H7, δηλαδή όσα εμπίπτουν σε απαγορεύσεις-περιορισμούς, χρησιμοποιείται η πλήρης διασάφηση για τη θέση εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία, δηλαδή το σύνολο δεδομένων H1 που προβλέπεται στο Παράρτημα Β του Κανονισμού 2446/2015.



Σχήμα 3.6 Συνολική αξία ανά καθεστώς είσπραξης ΦΠΑ

Πηγή: *European Commission, 2021b*

3.5.2 Τα κύρια προβλήματα

Από πλευράς φορολογικών εσόδων, θεωρείται επιτυχημένη η εφαρμογή της νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ για τις εισαγωγές χαμηλής αξίας. Επίσης η ανησυχία για τα τελωνειακά πληροφοριακά συστήματα από τους τεράστιους όγκους των αποστολών χαμηλής αξίας δεν επαληθεύτηκε και τα περισσότερα κράτη μέλη χρησιμοποιούν κανονικά τη διασάφηση Η7. Ωστόσο, τα κύρια προβλήματα που έχουν ανακύψει και αποτελούν αντικείμενο περαιτέρω επεξεργασίας σε ενωσιακό επίπεδο, με βάση τις παρουσιάσεις και τα συμπεράσματα του Σεμιναρίου Υψηλού Επιπέδου που διεξήχθη διαδικτυακά στις 13 Οκτωβρίου 2021 (Summary of discussions by the Chairs, 2021; Financial Administration of the Republic of Slovenia, 2021) αλλά και την επαγγελματική εμπειρία της γράφουσας από την ενασχόληση με το θέμα, είναι τα εξής:

- 1) η διπλή φορολόγηση: πρόκειται για τις περιπτώσεις αποστολών που βεβαιώνεται και εισπράττεται ΦΠΑ εισαγωγής στο τελωνείο παρά το γεγονός ότι έχει ήδη πληρωθεί από τον καταναλωτή κατά την ηλεκτρονική αγορά. Δύο είναι οι κύριες αιτίες της διπλής φορολόγησης:
 - α) ο αριθμός IOSS δε μεταδόθηκε ορθά κατά μήκος της αλυσίδας εφοδιασμού (μεταξύ των εμπλεκόμενων φορέων) και δεν έφθασε στον διασαφιστή (ταχυδρομικό φορέα ή εταιρεία ταχυμεταφοράς), κυρίως λόγω ανεπαρκούς ενημέρωσης ή προετοιμασίας των κατάλληλων μηχανογραφικών προσαρμογών από τους εμπλεκόμενους φορείς, ειδικά τους ταχυδρομικούς φορείς τρίτων χωρών ή

β) τα εμπορεύματα δεν μπορούσαν να τελωνιστούν με τη διασάφηση H7 (είναι εκτός πεδίου εφαρμογής) και το πληροφοριακό σύστημα του κράτους μέλους εισαγωγής δεν είναι σε θέση να επαληθεύσει την εγκυρότητα του αριθμού IOSS στην πλήρη διασάφηση H1, οπότε ο ΦΠΑ εισπράττεται εκ νέου κατά την εισαγωγή.

Και στις δύο περιπτώσεις η μη-χορήγηση της απαλλαγής κατά την εισαγωγή και η εκ νέου επιβολή ΦΠΑ οδηγεί σε σημαντική αύξηση των αρνήσεων παραλαβής από τους παραλήπτες και συνακόλουθα αθρόα υποβολή αιτημάτων διόρθωσης ή ακύρωσης των τελωνειακών διασαφήσεων και επιστροφή του αχρεωστήτως εισπραχθέντος ΦΠΑ, διαδικασία που ενέχει σημαντικό διοικητικό κόστος.

Σημειώνεται ότι κατά τις συζητήσεις στις επιτροπές τελωνειακών εμπειρογνομώνων (προσωπική αλληλογραφία), τα περισσότερα κράτη μέλη συμφώνησαν ότι πρέπει να αποφευχθεί η εμπλοκή των τελωνειακών αρχών στην επιστροφή του ΦΠΑ λόγω έλλειψης κατάλληλου θεσμικού πλαισίου αλλά και μη-αυτοματοποιημένων διαδικασιών. Έχει προταθεί η εναλλακτική λύση της διόρθωσης των αντίστοιχων καταχωρήσεων στο IOSS και η επιστροφή του ΦΠΑ από τους εγγεγραμμένους πωλητές ή πλατφόρμες στους καταναλωτές, ώστε να μένουν αμετάβλητες οι τελωνειακές διασαφήσεις, αλλά δεν έχουν καταλήξει ακόμα οι συζητήσεις στις ομάδες εμπειρογνομώνων ΦΠΑ.

Αξίζει να αναφερθεί ότι ορισμένες πλατφόρμες, όπως π.χ. η AliExpress⁵⁹ έχουν ήδη καθιερώσει διαδικασία επιστροφής του ΦΠΑ στους πελάτες στις περιπτώσεις αποδεδειγμένης διπλο-πληρωμής στο τελωνείο.

- 2) Η χαμηλή ποιότητα (poor quality) των δεδομένων που περιέχονται στις διασαφήσεις και η συνεχιζόμενη υποτιμολόγηση απαιτεί περαιτέρω δράσεις από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή προς την κατεύθυνση της λήψης έγκυρων πληροφοριών απευθείας «από την πηγή». Η Σλοβενική Διοίκηση επισημαίνει ότι απαιτείται ενίσχυση της ευαισθητοποίησης ολόκληρης της αλυσίδας εφοδιασμού με την προτροπή ότι «ποιοτικά δεδομένα = γρήγορη παράδοση και λιγότερα έξοδα».

⁵⁹ Βλ. ερώτηση «*What should I do if I was charged VAT and other fees by the customs/logistics provider but my order was collected of VAT*» στην ιστοσελίδα της πλατφόρμας με τα συχνά ερωτήματα-απαντήσεις στην ιστοσελίδα: https://customerservice.aliexpress.com/category?language=en&from=byr_common&hcMapRule=aeMapRule

- 3) Η έλλειψη εναρμονισμένου καταλόγου απαγορεύσεων-περιορισμών, κοινά αποδεκτού σε όλα τα κράτη-μέλη, οδηγεί σε διαφορετικές πρακτικές και κατά συνέπεια σε διαφορετικά επίπεδα εφαρμογής της διασάφησης H7.
- 4) Ο αυξημένος φόρτος εργασίας για τις τελωνειακές αρχές λόγω της διαχείρισης αυξημένου όγκου των εισαγόμενων αποστολών χαμηλής αξίας, της εφαρμογής δημοσιονομικών (για την ορθή είσπραξη του ΦΠΑ) αλλά και μη-δημοσιονομικών ελέγχων (για απαγορεύσεις-περιορισμούς, παραβίαση των ΔΔΙ κλπ) από τη μια πλευρά και η ανεπάρκεια σε ανθρώπινους πόρους που απαιτούνται για τη διενέργεια των φυσικών ελέγχων από την άλλη, αποτελούν σημαντικές προκλήσεις για όλα τα κράτη-μέλη.
- 5) Ερωτήματα, παράπονα και διαμαρτυρίες από τους καταναλωτές σχετικά με τις διαδικασίες, την καθυστερημένη παράδοση αλλά και το ύψος των χρεώσεων για τις ηλεκτρονικές αγορές τους (δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις και πρόσθετα κόστη εκτελωνισμού).
- 6) Δεν αντιμετωπίζονται οι δημοσιονομικοί κίνδυνοι της δόλιας κατάχρησης του αριθμού IOSS και της κατάτμησης των αποστολών (split consignments) ώστε να δηλώνονται ως χαμηλής αξίας (<150 ευρώ) και να διαφεύγουν της καταβολής δασμών. Για την προστασία του αριθμού IOSS, οι Lamensch και Ceci (2018, p.62) σε μελέτη που εκπόνησαν για λογαριασμό του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου, είχαν προτείνει έναν μηχανισμό διττού ελέγχου κατά την εισαγωγή: εκτός από τον αριθμό IOSS να δηλώνεται στη διασάφηση κι ένας μοναδικός αριθμός αναφοράς της συναλλαγής (transaction number), τον οποίο θα γνωστοποιεί η πλατφόρμα στον εκάστοτε πωλητή. Επίσης, η πλατφόρμα θα αποστέλλει στο τελωνείο πριν την άφιξη των εμπορευμάτων τον αριθμό κάθε συναλλαγής με την αντίστοιχη αξία της. Στη συνέχεια, με την υποβολή της διασάφησης θα γίνεται διασταυρωτικός έλεγχος τόσο για την αξία όσο και για τον αριθμό της αποστολής. Κατ'αυτόν τον τρόπο, οι ερευνήτριες θεωρούν ότι μετριάζεται ο κίνδυνος της υποτιμολόγησης και της δόλιας κατάχρησης του αριθμού IOSS, ωστόσο αναγνωρίζουν ότι η υιοθέτηση της πρότασης συνεπάγεται σημαντικό πρόσθετο κόστος γι'αυτό και δε συμπεριλήφθηκε στα μέτρα. Η αποστολή δεδομένων από τις πλατφόρμες στις τελωνειακές αρχές περιλαμβάνεται στα επόμενα βήματα της Ε.Ε. που εξετάζονται στην επόμενη Ενότητα 3.6.

3.6 Τα επόμενα βήματα της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Κατά τον σχεδιασμό της πολιτικής της Ε.Ε. για το ηλεκτρονικό εμπόριο, η δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο και τα συνοδευτικά τελωνειακά μέτρα ήταν τα πρώτα βήματα προσαρμογής στον ψηφιακό κόσμο. Ωστόσο, είναι σαφές ότι υπάρχει περιθώριο βελτίωσης.

Το 2019, η νέα Πρόεδρος της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, Ursula von der Leyen, περιέγραψε τον τρόπο με τον οποίο επιθυμεί η Ε.Ε. να αξιοποιήσει τις ευκαιρίες που προσφέρει η ψηφιακή εποχή. Πράγματι, μια Ευρώπη έτοιμη για την ψηφιακή εποχή είναι μία από τις έξι προτεραιότητες της Επιτροπής για την περίοδο 2019-2024. *Η ψηφιακή στρατηγική της Ε.Ε.: Μια δίκαιη και ανταγωνιστική ψηφιακή οικονομία* «Να διασφαλίζεται ότι οι κανόνες της Ε.Ε. είναι κατάλληλοι (fit-for-purpose) ώστε να ανταποκρίνονται στην ψηφιακή οικονομία» (European Commission, 2020a).

Στις προτεραιότητες της Ευρωπαϊκής Επιτροπής εντάσσεται η επένδυση στην τεχνολογία και την καινοτομία. Συγκεκριμένα, στο Σχέδιο δράσης για τη μετάβαση της τελωνειακής ένωσης στο επόμενο επίπεδο (Taking the Customs Union to the Next Level: a Plan for Action) που εκδόθηκε η Ευρωπαϊκή Επιτροπή τον Σεπτέμβριο 2020 και παρουσιάστηκε στο Συμβούλιο, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και την Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή, καθορίζεται μια σειρά μέτρων για να καταστούν τα τελωνεία των κρατών μελών της Ε.Ε. «εξυπνότερα», πιο καινοτόμα και αποτελεσματικότερα κατά την επόμενη τετραετία. Τα μέτρα θα ενισχύσουν την Τελωνειακή Ένωση ως ακρογωνιαίο λίθο της Ενιαίας Αγοράς. Επιβεβαιώνουν επίσης τον καίριο ρόλο της στην προστασία των εσόδων της Ε.Ε. και της ασφάλειας, της υγείας και της ευημερίας των πολιτών και των επιχειρήσεων της Ε.Ε..

Μία από τις βασικές πρωτοβουλίες του Σχεδίου Δράσης είναι η αντιμετώπιση του ηλεκτρονικού εμπορίου. Αφενός, οι υποχρεώσεις των παρόχων υπηρεσιών πληρωμών και των διαδικτυακών πλατφορμών θα ενισχυθούν ώστε να συμβάλουν στην καταπολέμηση της απάτης και της διαφυγής τελωνειακών δασμών και φόρων στο ηλεκτρονικό εμπόριο. Από την άλλη πλευρά, η Επιτροπή (European Commission, 2020c) θα εξετάσει επίσης τις επιπτώσεις του ηλεκτρονικού εμπορίου στην είσπραξη των τελωνειακών δασμών και στους ισότιμους όρους ανταγωνισμού για τους οικονομικούς φορείς της Ε.Ε.. Αυτό θα περιλαμβάνει τη διερεύνηση ρυθμίσεων για την

είσπραξη των τελωνειακών δασμών με βάση τους όρους της νέας προσέγγισης για την είσπραξη του ΦΠΑ. Οι δράσεις αυτές θα καθορίσουν την κατεύθυνση της πολιτικής της Ε.Ε. για το ηλεκτρονικό εμπόριο κατά τα προσεχή έτη.

Επιπλέον, στα συμπεράσματα του Συμβουλίου σχετικά με το προαναφερθέν Σχέδιο Δράσης, τον Δεκέμβριο 2020, αναφέρεται ότι το Συμβούλιο «Υπογραμμίζει την ανάγκη στενής συνεργασίας μεταξύ των κρατών μελών στο πεδίο του ηλεκτρονικού εμπορίου και βελτίωσης των συνεργειών στον τομέα της ανάλυσης κινδύνου, εξαιτίας των προκλήσεων που τίθενται από τους ολοένα αυξανόμενους όγκους» (European Council, 2020).

Έμφαση στις προκλήσεις του ηλεκτρονικού εμπορίου δίνει και το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο (European Court of Auditors) στην Ειδική Έκθεση Νο 4/2021 με θέμα «Τελωνειακοί έλεγχοι: η ανεπαρκής εναρμόνιση βλάπτει τα οικονομικά συμφέροντα της Ε.Ε.» (Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο, 2021), όπου επισημαίνεται ότι «Το ηλεκτρονικό εμπόριο δημιουργεί προκλήσεις για τη διαχείριση τελωνειακών κινδύνων. Καθώς συνεπάγεται μεγάλο όγκο συναλλαγών χαμηλής αξίας, η διενέργεια ελέγχων σε κάθε μεμονωμένη διασάφηση εισαγωγής (κάθε μεμονωμένο δέμα απαιτεί τελωνειακή διασάφηση) δεν είναι οικονομικά αποδοτική. Ωστόσο, ο κίνδυνος παρατυπιών πιθανολογείται σημαντικός, και ο μεγάλος αριθμός εισαγωγών αυτού του είδους σημαίνει ότι και ο αντίκτυπος στα οικονομικά συμφέροντα της Ε.Ε. δεν θα είναι αμελητέος. [...] Η Επιτροπή αναγνώρισε στο Σχέδιο Δράσης για τη μετάβαση της τελωνειακής ένωσης στο επόμενο στάδιο ότι απαιτούνται περαιτέρω ενέργειες προκειμένου να εξασφαλιστεί αποτελεσματικότερος τελωνειακός έλεγχος στις εισαγωγές που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του ηλεκτρονικού εμπορίου. [...] Σε παγκόσμιο επίπεδο, οι τάσεις στο ηλεκτρονικό εμπόριο δείχνουν ότι ο αριθμός των διασαφήσεων εισαγωγής χαμηλής αξίας θα συνεχίσει να αυξάνεται».

Οι πρωτοβουλίες που βρίσκονται σε εξέλιξη σε ενωσιακό επίπεδο στην παρούσα χρονική περίοδο είναι:

- Εκστρατεία επικοινωνίας (δεύτερο κύμα) της νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο με έμφαση στα επιτεύγματα αλλά και στις ελλείψεις.

- Η σύσταση Ομάδας Σοφών (Wise Persons Group⁶⁰) σχετικά με τις προκλήσεις που αντιμετωπίζει η Τελωνειακή Ένωση, με προεξέχον το ηλεκτρονικό εμπόριο. Πρωταρχικός ρόλος της ομάδας είναι να συνεισφέρει με νέες ιδέες και προτάσεις και να υποβάλει έκθεση που θα συμβάλει σε έναν ευρύτερο διοργανικό διάλογο σχετικά με το μέλλον της Τελωνειακής Ένωσης.
- Διεξαγωγή ολοκληρωμένης έρευνας για το ηλεκτρονικό εμπόριο (e-commerce study) που στοχεύει στον εντοπισμό των προκλήσεων αλλά και ελλείψεων, την ανάδειξη των βέλτιστων πρακτικών από άλλες χώρες εκτός Ε.Ε. και την ολοκληρωμένη και καινοτόμο αναθεώρηση της τελωνειακής και φορολογικής νομοθεσίας της Ε.Ε..
- Η μελέτη για τον ΦΠΑ στην Ψηφιακή Εποχή (VAT in the Digital Age): τη χρονική περίοδο 20/1-15/4/2022 είναι ανοιχτή η δημόσια διαβούλευση⁶¹ που επιδιώκει να συγκεντρώσει τις απόψεις των ενδιαφερόμενων μερών σχετικά με το κατά πόσον οι ισχύοντες κανόνες ΦΠΑ είναι προσαρμοσμένοι στην ψηφιακή εποχή, καθώς και σχετικά με τον τρόπο με τον οποίο η ψηφιακή τεχνολογία μπορεί να χρησιμοποιηθεί τόσο για να βοηθήσει τα κράτη μέλη να καταπολεμήσουν την απάτη στον τομέα του ΦΠΑ όσο και για να ωφελήσει τις επιχειρήσεις. Αποτελείται από 3 μέρη: 1) τον εκσυγχρονισμό των υποχρεώσεων υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ και την εξέταση της δυνατότητας περαιτέρω επέκτασης της ηλεκτρονικής τιμολόγησης, 2) την προσαρμογή της μεταχείρισης της «οικονομίας των πλατφορμών» από πλευράς ΦΠΑ ώστε να ανταποκρίνεται στις νέες εξελίξεις στον εν λόγω τομέα και 3) τη χρήση ενιαίας εγγραφής σε μητρώο ΦΠΑ στην Ε.Ε., η οποία συνδέεται και με το IOSS.
- Στο πλαίσιο της τακτικής επαναξιολόγησης του UCC, εξετάζεται ο ανασχεδιασμός των τελωνειακών διατάξεων που αφορούν στα εμπορεύματα ηλεκτρονικού εμπορίου και την καλύτερη εναρμόνισή τους με τους φορολογικούς κανόνες.
- Σύσταση μικτής ομάδας τελωνειακών και φορολογικών εμπειρογνομόνων που θα επεξεργαστεί τη δημιουργία ενός μηχανισμού για την ανταλλαγή πληροφοριών με τις ψηφιακές πλατφόρμες. Η εκπρόσωπος της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, Sabine Henzler, κατά την τοποθέτησή της στη δεύτερη παγκόσμια διάσκεψη του ΠΟΤ για

⁶⁰ περισσότερα στον ιστότοπο: https://ec.europa.eu/taxation_customs/customs-4/wise-persons-group-challenges-facing-customs-union-wpg_el

⁶¹ διαθέσιμη στον ιστότοπο: https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/13186-VAT-in-the-digital-age/public-consultation_el

το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο που διεξήχθη διαδικτυακά στις 28-29 Ιουνίου 2021 (Henzler, 2021), ανέφερε ότι η ανταλλαγή αυθεντικών εμπορικών δεδομένων (που δεν μπορούν να συλλεγούν από άλλους οικονομικούς φορείς), θα ενισχύσουν τη διαχείριση κινδύνων, την αποτελεσματικότερη διαχείριση των ελεγκτικών πόρων των τελωνείων αλλά και την εκούσια συμμόρφωση, οδηγώντας ταυτόχρονα στην ταχύτερη απελευθέρωση των αποστολών χαμηλού κινδύνου και προπληρωμένου ΦΠΑ. Πρόσθεσε ότι τα αποτελέσματα των πιλοτικών δοκιμών⁶² ανταλλαγής δεδομένων θα συμβάλουν στη μελλοντική αναμόρφωση της τελωνειακής νομοθεσίας, προκειμένου να εναρμονιστεί με το ψηφιακό περιβάλλον του ηλεκτρονικού εμπορίου.

- Ενίσχυση της συνεργασίας με επιχειρηματικούς φορείς και διεθνείς εταίρους όπως ο ΠΟΤ και η ΠΤΕ για τη βελτίωση της ποιότητας των δεδομένων, τη λήψη πληροφόρησης από την πηγή (πλατφόρμα / πωλητής / αποστολέας κλπ) και την ενίσχυση της ηλεκτρονικής μετάδοσης (ανταλλαγής) των δεδομένων στην εφοδιαστική αλυσίδα του ηλεκτρονικού εμπορίου, που θα μπορούσε να επιτευχθεί με την υιοθέτηση διεθνών προτύπων.

Επιπλέον, σημειώνονται οι ακόλουθες δράσεις με **μεσοπρόθεσμο** ορίζοντα :

- Ανάπτυξη της ικανότητας ανάλυσης δεδομένων (data analytics capability) σε επίπεδο Ε.Ε. με σκοπό τη συμπλήρωση της ανάλυσης κινδύνου των κρατών μελών (με έργο αναφοράς το ICS2) και την αξιοποίηση τεχνολογικών λύσεων για τη διευκόλυνση και τον έλεγχο της αλυσίδας εφοδιασμού του ηλεκτρονικού εμπορίου (Henzler, 2021).
- Πολυεπίπεδη συνεργασία της Ε.Ε. με επιχειρηματικούς φορείς και διεθνείς εταίρους για την αναζήτηση πρακτικών λύσεων για τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των τελωνείων προκειμένου να αντιμετωπιστούν οι προκλήσεις του ηλεκτρονικού εμπορίου (Henzler, 2021).
- Απευθείας πρόσβαση των τελωνειακών αρχών στις πληροφορίες των υπηρεσιών πληρωμών (payment data) για τις συναλλαγές ηλεκτρονικού εμπορίου. Στις 18 Φεβρουαρίου 2020, το Συμβούλιο εξέδωσε νομοθετική δέσμη⁶³ βάσει της

⁶² Το άρθρο 282 του UCC προβλέπει τη δυνατότητα πιλοτικών δοκιμών απλουστεύσεων για περιορισμένη χρονική διάρκεια.

⁶³ Οδηγία 2020/284 του Συμβουλίου, της 18ης Φεβρουαρίου 2020, για την τροποποίηση της οδηγίας 2006/112/ΕΚ όσον αφορά στη θέσπιση ορισμένων απαιτήσεων για τους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών (L 62/2-3-2020) και κανονισμός 283/2020 του Συμβουλίου, της 18ης Φεβρουαρίου 2020, για την

οποίας οι πάροχοι υπηρεσιών πληρωμών καλούνται από την 1/1/2024 να αποστέλλουν πληροφορίες σχετικά με διασυνοριακές πληρωμές που προέρχονται από Κ-Μ της Ε.Ε. και σχετικά με τον δικαιούχο των εν λόγω διασυνοριακών πληρωμών (εφόσον λαμβάνει περισσότερες από 25 διασυνοριακές πληρωμές ανά τρίμηνο). Οι εν λόγω πληροφορίες θα συγκεντρώνονται σε μια ευρωπαϊκή βάση δεδομένων, το κεντρικό ηλεκτρονικό σύστημα πληροφοριών για πληρωμές (CESOP) και θα τίθενται στη διάθεση εμπειρογνομόνων στον τομέα της καταπολέμησης της απάτης στα κράτη μέλη της Ε.Ε. μέσω του δικτύου Eurofisc. Σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή (2021b), στόχος αυτού του νέου μέτρου είναι να παράσχει στις φορολογικές αρχές των κρατών μελών της Ε.Ε. τα κατάλληλα μέσα για τον εντοπισμό πιθανών περιπτώσεων απάτης στον τομέα του ΦΠΑ στο ηλεκτρονικό εμπόριο που διαπράττονται από πωλητές εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος ή σε τρίτη χώρα.

Επιπρόσθετα, αξίζει να αναφερθεί ότι η Ευρωπαϊκή Επιτροπή συγχρηματοδότησε με περίπου 5 εκατομμύρια ευρώ ένα νέο σχέδιο διαχείρισης τελωνειακών κινδύνων με το όνομα PROFILE. Σύμφωνα με την πληροφόρηση που παρέχεται στη μελέτη του ΠΟΤ για τις επαναστατικές τεχνολογίες (WCO, 2019, pp. 73-74), το έργο αναπτύσσει σύγχρονη ανάλυση δεδομένων και τεχνητή νοημοσύνη για τη μόχλευση μαζικών δεδομένων και πρόσθετων ανοικτών πηγών δεδομένων για την αποτελεσματική και αποδοτική διαχείριση τελωνειακών κινδύνων. Σκοπός είναι η αύξηση του ποσοστού των επιτυχημένων ελέγχων (hit rate) και συνεπακόλουθα την ικανότητά τους να αντιμετωπίσουν το διεθνές έγκλημα, την τρομοκρατία και την τεράστια αύξηση των τελωνειακών διασαφήσεων.

Στο πλαίσιο αυτού του έργου, η ολλανδική τελωνειακή διοίκηση και η IBM Corporation δημιούργησαν την ιδέα ενός συστήματος αυτοματοποιημένης αναζήτησης στο διαδίκτυο (web crawling). Δημιουργούν τεχνητή νοημοσύνη ικανή να συγκρίνει τις πληροφορίες των εμπορευμάτων από διασαφήσεις με τα ίδια αντικείμενα από πλατφόρμες ηλεκτρονικού εμπορίου. Το σύστημα συγκρίνει και αντιστοιχίζει τις τιμές των ίδιων ειδών με τις αξίες που δηλώνονται στις διασαφήσεις, υποδεικνύοντας τελικά

τροποποίηση του κανονισμού αριθ. 904/2010 όσον αφορά μέτρα ενίσχυσης της διοικητικής συνεργασίας για την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ (L 62/2-3-2020).

το επίπεδο κινδύνου υποτιμολόγησης. Το web-crawling αποτελεί μέρος μιας μηχανής αναζήτησης που σαρώνει το διαδίκτυο για τις πιο υψηλής ποιότητας πληροφορίες που σχετίζονται με το είδος. Κάθε crawler διαθέτει ειδικό χρονοδιάγραμμα σάρωσης ιστοσελίδων, για τυχόν αναπροσαρμογή περιεχομένου για ενημερώσεις και συνάφεια. Στη συνέχεια, με βάση τους γύρους αυτούς, οι ιστοσελίδες κατατάσσονται με την αντίστοιχη σειρά. Κάνοντας επανειλημμένες επισκέψεις σε ιστότοπους που έχουν ήδη μπει στο ευρετήριο, βρίσκουν νέους συνδέσμους, τους επισκέπτονται και τους προσθέτουν στο ευρετήριο της μηχανής αναζήτησης. Η ιδέα είναι να μην αναλύσει ο web-crawler το ανακαλυφθέν περιεχόμενο, αλλά μόνο να το μεταφέρει στον διακομιστή της μηχανής αναζήτησης, όπου υποβάλλεται σε επεξεργασία.

Οι λύσεις του έργου PROFILE βασίζονται στη μηχανική μάθηση (machine learning), στην ανάλυση βάσει γραφημάτων (graph-based analytics) και στις τεχνολογίες επεξεργασίας φυσικών γλωσσών (natural language processing technologies). Επίσης χρησιμοποιούν μεγάλα δεδομένα με τρεις κύριους τρόπους:

1. Σύγκριση ιστορικών δεδομένων με τα αποτελέσματα του τελωνειακού ελέγχου. Τα τελωνεία μπορούν να ανακαλύψουν νέα μοτίβα κινδύνου (risk patterns) που προβλέπουν παράνομες δραστηριότητες στο διασυνοριακό εμπόριο.
2. Σχεδόν σε πραγματικό χρόνο τροφοδότηση βασικών στοιχείων δεδομένων στα τελωνεία, επιτρέποντας έτσι την επιχειρησιακή εφαρμογή των νέων προφίλ κινδύνου.
3. Πρόσθετα δεδομένα και δικαιολογητικά που απαιτούν οι τελωνειακοί κατά το στάδιο ελέγχου της διασάφησης.

Οι επιδιωκόμενοι στόχοι των πιλοτικών έργων που διεξάγονται στο Βέλγιο, την Ολλανδία, τη Σουηδία και τη Νορβηγία είναι:

- Προσαρμογή και δοκιμή των web-crawlers που συλλέγουν πληροφορίες για τα εισαγόμενα προϊόντα από ιστοσελίδες ηλεκτρονικού εμπορίου.
- Δημιουργία ακριβέστερων δεικτών κινδύνου και προφίλ με την εφαρμογή μοντέλων μηχανικής μάθησης σε ιστορικά σύνολα δεδομένων και με τη χρήση τεχνικών εξόρυξης δεδομένων.
- Διερεύνηση των δυνατοτήτων ανταλλαγής διασαφήσεων εξαγωγής και εισαγωγής μεταξύ των τελωνείων της Ε.Ε. και τελωνείων εκτός Ε.Ε..

- Σχεδιασμός και δοκιμή αρχιτεκτονικής ανταλλαγής δεδομένων κινδύνου (RDSA-Risk Data Sharing Architecture) για ασφαλή και προστατευμένη ανταλλαγή πληροφοριών κινδύνου μεταξύ των τελωνείων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ΠΡΟΤΑΣΗ ΓΙΑ ΤΗ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΝΕΑΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΚΤΕΛΩΝΙΣΜΟΥ ΣΤΟ WEB ΓΙΑ ΠΟΛΙΤΕΣ

4.1 Θεωρητική παρουσίαση του μοντέλου είσπραξης από τον καταναλωτή

Ο ρόλος των αγοραστών-καταναλωτών στο ηλεκτρονικό εμπόριο είναι μοναδικός καθώς είναι παρόντες στην αρχή και στο τέλος της εφοδιαστικής αλυσίδας, όπως επισημαίνει ο ΟΟΣΑ (OECD, 2015, p. 186): εκκινούν την αγορά, παρέχουν εξουσιοδότηση για τη μεταφορά των κεφαλαίων στον πωλητή ή σε καθορισμένο μεσάζοντα και στις περισσότερες περιπτώσεις παραλαμβάνουν τα αγαθά από κάποιον τοπικό μεταφορέα. Ως εκ τούτου ο καταναλωτής έχει πλήρεις πληροφορίες σχετικά με το προϊόν, την αξία του και τον τόπο παράδοσής του.

Εντούτοις, οι αγοραστές ενδέχεται να μην είναι πλήρως ενημερωμένοι ως προς τους φόρους ή/και δασμούς που οφείλονται κατά την εισαγωγή, με αποτέλεσμα κάποιες φορές να αντιμετωπίζουν απροσδόκητες πρόσθετες χρεώσεις κατά την παραλαβή των ηλεκτρονικών παραγγελιών (OECD, 2015, p. 186). Το γεγονός αυτό οδηγεί συχνά σε άρνηση παραλαβής των εμπορευμάτων, δημιουργώντας αβεβαιότητα αλλά και πρόσθετα κόστη για τους πωλητές και τους μεταφορείς οι οποίοι είτε τα εγκαταλείπουν απλώς υπέρ των τελωνειακών αρχών είτε εφαρμόζουν τελωνειακές διαδικασίες για την επανεξαγωγή των επιστρεφόμενων εμπορευμάτων και την επανεισαγωγή τους στη χώρα προέλευσης, αιτούμενοι παράλληλα την επιστροφή των καταβληθέντων φόρων.

Υπό αυτό το πρίσμα, το μοντέλο της είσπραξης από τον αγοραστή, που παρουσιάστηκε στην Ενότητα 2.3.2, θα μπορούσε να αποτελέσει μια αξιόπιστη εναλλακτική λύση. Σύμφωνα με την προσέγγιση αυτή, ο παραλήπτης-αγοραστής αναλαμβάνει τον ρόλο του διασφαριστή, υποβάλλει τελωνειακή διασάφηση στο όνομά του και καταβάλλει τις δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις που αναλογούν στα εισαγόμενα εμπορεύματα. Στις περιπτώσεις που τα εμπορεύματα διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου παραδίδονται από ταχυδρομικό φορέα ή εταιρεία ταχυμεταφοράς, ο αγοραστής οφείλει να τα δηλώσει, υποβάλλοντας ξεχωριστή διασάφηση για κάθε δέμα/μικρόδεμα και να αποδώσει τυχόν δασμούς και φόρους.

Η Merkx (2020) αξιολόγησε το μοντέλο ως προς τις γενικά αποδεκτές αρχές περί φορολόγησης του ηλεκτρονικού εμπορίου, όπως αποτυπώνονται στο Γενικό Πλαίσιο της Οτάβα⁶⁴ και κατέληξε στα εξής συμπεράσματα:

- Αναφορικά με την ουδετερότητα, μπορεί να θεωρηθεί ότι είναι ένα ουδέτερο σύστημα, δεδομένου ότι ο καταναλωτής πληρώνει τον ΦΠΑ απευθείας στις φορολογικές αρχές, άρα καταβάλλει το ίδιο ποσό ΦΠΑ, ανεξάρτητα από το αν αγοράζει αγαθά ή υπηρεσίες από τοπικούς ή αλλοδαπούς επιτηδευματίες. Επίσης ο φόρος εισπράττεται από το πρόσωπο που πρέπει εν τέλει να επιβαρυνθεί, αντί του προμηθευτή.
- Αναφορικά με την αποτελεσματικότητα, είναι θετικό ότι οι φορολογικές αρχές έχουν δικαιοδοσία επί των καταναλωτών που είναι εγκατεστημένοι στη χώρα τους, γεγονός που τους επιτρέπει να επιβάλλουν τη νομοθεσία τους. Ακόμα είναι σημαντικό ότι ο καταναλωτής καλείται να εφαρμόσει τη νομοθεσία ΦΠΑ της χώρας του και γνωρίζει το καθεστώς ΦΠΑ στο οποίο υπόκειται, δηλαδή αν είναι υποκείμενος ή μη στον φόρο, σε αντίθεση με τα λοιπά εμπλεκόμενα στο διεθνές ηλεκτρονικό εμπόριο μέρη. Γνωρίζει επίσης το είδος των αγαθών που έχει αγοράσει. Οι πληροφορίες αυτές του επιτρέπουν να καθορίσει το ποσό του ΦΠΑ που πρέπει να καταβληθεί.

Ωστόσο, όπως προαναφέρθηκε στην Ενότητα 2.3.2, ο ΟΟΣΑ θεωρεί το μοντέλο ακατάλληλο για την είσπραξη έμμεσων φόρων στο πλαίσιο των συναλλαγών B2C, δεδομένου του χαμηλού επιπέδου συμμόρφωσης και του κόστους επιβολής της νομοθεσίας: αφενός οι ιδιώτες καταναλωτές έχουν ελάχιστα κίνητρα να δηλώσουν και να καταβάλουν τον οφειλόμενο ΦΠΑ, ελλείπει μάλιστα ουσιαστικών κυρώσεων και αφετέρου το κόστος είσπραξης μικρών ποσών ΦΠΑ από μεγάλο αριθμό ιδιωτών καταναλωτών είναι πιθανό να υπερβαίνει τελικά τα έσοδα.

- Κατά τη γνώμη της, το μοντέλο είναι αποτελεσματικό μόνο με τη χρήση σύγχρονης τεχνολογίας και θα πρέπει να διατηρείται όσο το δυνατόν απλούστερο.

Η Merkx περιγράφει συνοπτικά δύο θεωρητικά μοντέλα που έχουν προταθεί από τους Lamensch και Saraswat (2017), το «Pay-as-you-shop» (Pays) και το «έξυπνο μοντέλο ΦΠΑ» (iVAT):

⁶⁴ Βλ.υποσημείωση 26

- Το **Pays** προτείνεται για υποκείμενα σε τελωνειακές διατυπώσεις αγαθά κάτω από μια ορισμένη αξία (που καθορίζεται από κάθε κράτος). Όταν τα πακέτα έρχονται μέσω ταχυδρομικών κέντρων ή εγκαταστάσεων ταχυμεταφορών, χρησιμοποιείται κάμερα υψηλής ευκρίνειας με ενσωματωμένο εκτυπωτή ετικετών (labels). Το όνομα, η διεύθυνση και οι τυχόν πληροφορίες της τελωνειακής διασάφησης για κάθε πακέτο συλλέγονται και καταχωρούνται αυτόματα. Κάθε φωτογραφία ή εικόνα συνδέεται ψηφιακά με έναν κωδικό QR, ο οποίος εκτυπώνεται και επικολλάται στο δέμα σε πραγματικό χρόνο. Ο κωδικός QR περιλαμβάνει επίσης πληροφορίες σχετικά με τα στάδια δήλωσης του ΦΠΑ μετά την παράδοση του δέματος. Μόλις παραδοθεί το δέμα, ο μεταφορέας σαρώνει τον κωδικό QR και αυτό ενεργοποιεί ειδοποίηση στον κεντρικό εξυπηρετητή ότι το δέμα έχει παραδοθεί αλλά εκκρεμεί η καταβολή του ΦΠΑ. Με τη σάρωση του κωδικού QR ο καταναλωτής μπορεί να δηλώσει τον ΦΠΑ σε ειδική εφαρμογή. Εάν δεν το πράξει, μετά από ορισμένο αριθμό προειδοποιήσεων, οι φορολογικές αρχές του επιβάλλουν κυρώσεις. Η διεύθυνση του καταναλωτή μπορεί επίσης να εγγραφεί σε «μαύρη λίστα», εμποδίζοντας έτσι τυχόν μελλοντικές παραδόσεις έως την καταβολή του οφειλόμενου ΦΠΑ.
- Το **iVAT** είναι μια λύση για την είσπραξη του ΦΠΑ μέσω ασφαλούς πύλης ΦΠΑ ή πύλης που διοχετεύει τα δεδομένα συναλλαγών από οποιοδήποτε σημείο της αλυσίδας συναλλαγών, για παράδειγμα τράπεζες ή χρηματοπιστωτικούς διαμεσολαβητές, σε ασφαλή κυβερνητική πύλη. Χρησιμοποιεί τη μέθοδο διαχωρισμού των πληρωμών (split payment method) κατά την οποία ο καταναλωτής καταβάλλει τον ΦΠΑ απευθείας στις φορολογικές αρχές. Ο καταναλωτής πρέπει να εγγραφεί μία φορά για να λάβει έναν αριθμό iVAT που συνδέεται με τον συντελεστή ΦΠΑ της χώρας του και αντιστοιχεί σε κάποιον λογαριασμό που τηρεί σε τράπεζα ή σε άλλο χρηματοπιστωτικό οργανισμό. Κάθε φορά που ένας πελάτης που χρησιμοποιεί το σύστημα iVAT παραγγέλνει αγαθά μέσω διαδικτύου, ο ΦΠΑ υπολογίζεται και εισπράττεται αυτόματα.

Τα προαναφερθέντα μοντέλα δεν έχουν εφαρμοστεί έως τώρα στην πράξη. Σε ενωσιακό επίπεδο, δεδομένου ότι έχει υιοθετηθεί συγκεκριμένο σύνολο δεδομένων για τον τελωνισμό των αποστολών χαμηλής αξίας (διασάφηση H7, που παρουσιάστηκε στην Ενότητα 3.3.4), έχει νόημα η δημιουργία διαδικτυακής εφαρμογής που θα διατίθεται από τις τελωνειακές αρχές στους πολίτες, σε προαιρετική βάση, για την υποβολή των

προβλεπόμενων από τη νομοθεσία στοιχείων και την πληρωμή του ΦΠΑ, με τις αντίστοιχες διαλειτουργικότητες με τα συστήματα των μεταφορικών εταιρειών. Από νομικής πλευράς, πρόκειται για δυνατότητα που παρέχεται από τον Ενωσιακό Τελωνειακό Κώδικα, καθώς αφενός η υποβολή της H7 είναι ανοιχτή τόσο για τους εμπλεκόμενους μεταφορείς όσο και για τους καταναλωτές-παραλήπτες και αφετέρου υφίσταται η οριζόντια διάταξη του άρθρου 18 παράγραφος 1 του Κανονισμού 952/2013, σύμφωνα με τη οποία κάθε πρόσωπο (εξυπακούεται και οι καταναλωτές) μπορεί να ορίσει τελωνειακό αντιπρόσωπο. Το ρήμα «μπορεί» φανερώνει πως οι καταναλωτές δεν έχουν υποχρέωση ορισμού αντιπροσώπου, συνεπώς έχουν την επιλογή να προβούν οι ίδιοι στη διαδικασία τελωνισμού. Ως προς την αλληλεπίδραση με τα ειδικά καθεστάτα είσπραξης του ΦΠΑ που καθιερώθηκαν με τη νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο, θα μπορούσε να λειτουργεί συμπληρωματικά και παράλληλα με αυτά, ώστε να επιτυγχάνονται τα μέγιστα οφέλη κάθε μοντέλου.

Αναγνωρίζεται ότι σε χώρες με μεγάλους όγκους εισερχόμενων αντικειμένων, όπου λειτουργούν μεγάλα hubs (κέντρα διαχείρισης και διαλογής) εταιρειών ταχυμεταφοράς και διαθέτουν υψηλή διαθεσιμότητα πληροφοριών προ-άφιξης (EAD) και system-to-system επικοινωνία, το μοντέλο του αγοραστή θα προκαλούσε καθυστέρηση της διαδικασίας τελωνισμού. Σε αυτές τις περιπτώσεις βέλτιστη λύση είναι η υποβολή διασαφήσεων πριν την άφιξη (τύπου D) με ταχύτατο τελωνισμό κατά την άφιξη των αποστολών. Ωστόσο, σε μικρότερες χώρες της περιφέρειας, όπως είναι η περίπτωση της Ελλάδας, κρίνεται σκόπιμη η παροχή αυτής της υπηρεσίας στους πολίτες.

4.2 Αναμενόμενα οφέλη

Αναπτύσσοντας εφαρμογές self-declaring για τους πολίτες οι τελωνειακές αρχές προσδοκούν να αποκομίσουν πολλαπλά αναμενόμενα οφέλη, με σημαντικότερο την ενίσχυση της εκούσιας συμμόρφωσης, καθώς τα δεδομένα της διασάφησης προέρχονται από τον ίδιο τον καταναλωτή που μπορεί να παρέχει ακριβέστερες πληροφορίες ως προς τη διαδικτυακή συναλλαγή. Μάλιστα, οι Lamensch και Ceci (2018) τάσσονται υπέρ των τεχνολογικών λύσεων είσπραξης από τους καταναλωτές για την πάταξη της υποτιμολόγησης, δεδομένου ότι «το IOSS στηρίζεται στην καλή πίστη φορέων που δεν είναι εγκατεστημένοι στην Ε.Ε.».

Επιπλέον, ειδικά στις περιπτώσεις που δεν υφίστανται πλήρη δεδομένα προ-άφιξης (EAD) και μεσολαβεί χειροκίνητη υποβολή διασαφήσεων από τους ταχυδρομικούς φορείς ή τις εταιρείες ταχυμεταφοράς, η δυνατότητα υποβολής διασαφήσεων από τους καταναλωτές με ενσωματωμένη λειτουργία επισύναψης υποστηρικτικών εγγράφων όπως για παράδειγμα το τιμολόγιο αγοράς, θα μείωνε τον χρόνο και το κόστος εκτελωνισμού αλλά και θα ενίσχυε την ακρίβεια των παρεχόμενων πληροφοριών, με αληθείς περιγραφές και αξίες εμπορευμάτων.

Επιπρόσθετα, βελτιώνεται η διαφάνεια και αποφεύγονται οι μη-αναμενόμενες πρόσθετες χρεώσεις εκτελωνισμού που επιβάλλουν οι μεταφορικές εταιρείες και οι οποίες προκαλούν συχνά τη διαμαρτυρία των παραληπτών, καθώς φτάνουν στο σημείο να είναι έως και δυσανάλογες της αξίας των εμπορευμάτων. Κατ' επέκταση μειώνεται ο όγκος των επιστρεφόμενων αντικειμένων (returned) λόγω άρνησης παραλαβής τους από τους παραλήπτες.

Αλλά και από την πλευρά των μεταφορικών εταιρειών και ειδικότερα των ταχυδρομικών φορέων που διακινούν μεγάλους όγκους αποστολών χαμηλής αξίας, η δυνατότητα τελωνισμού από τους ίδιους τους παραλήπτες συνεπάγεται τη μείωση του διοικητικού τους βάρους και την ταχύτερη παράδοση των εμπορευμάτων. Το διοικητικό βάρος είναι σημαντικό στοιχείο αν ληφθεί υπόψη το σημαντικό έλλειμμα ποιότητας που παρατηρείται σε ευρωπαϊκό επίπεδο στα μηνύματα ITMATT των ταχυδρομικών αποστολών. Με βάση στοιχεία των ΕΛΤΑ, στη χώρα μας το 30% των αφικνούμενων αντικειμένων δεν συνοδεύεται από ITMATT ενώ το 60% των εισερχόμενων ITMATT έχει ελλιπείς πληροφορίες π.χ. δεν υπάρχει εξαψήφιος κωδικός εμπορεύματος. Το γεγονός αυτό συνεπάγεται τη χειροκίνητη υποβολή των διασαφήσεων από τους ταχυδρομικούς φορείς επί τη βάση των δηλώσεων CN22/23 που είναι επικολλημένες στα πακέτα και την αναζήτηση πρόσθετων πληροφοριών από τους παραλήπτες (με email ή επιστολή), με αποτέλεσμα να καθυστερεί σημαντικά ο εκτελωνισμός και η παράδοση των αποστολών. Γίνεται επομένως αντιληπτό ότι η δυνατότητα υποβολής της διασάφησης απευθείας από τους παραλήπτες θα μείωνε σημαντικά τόσο τον χρόνο παράδοσης όσο και τον φόρτο εργασίας του ταχυδρομικού φορέα.

Παράλληλα, με την παροχή ψηφιακών υπηρεσιών υψηλού επιπέδου στους πολίτες, με έμφαση στην ευχρηστία, ενισχύεται η ψηφιακή διακυβέρνηση και η εμπιστοσύνη των πολιτών στο κράτος. Το γενικό αίσθημα από τη χρήση αυτού του μοντέλου είναι ότι τα

τελωνεία ευθυγραμμίζονται πλέον με την παγκόσμια τάση χρήσης της τεχνολογίας ως κινητήριας δύναμης για την προώθηση της αποδοτικότητας και της ανάπτυξης στο πλαίσιο των δημόσιων υπηρεσιών.

4.3 Καλές πρακτικές κρατών μελών

Κατά το διάστημα που προηγήθηκε της εφαρμογής της νέας νομοθετικής δέσμης μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο, τα Κ-Μ αντάλλαξαν απόψεις, ανεπίσημα, μέσω ηλεκτρονικής αλληλογραφίας των τελωνειακών ακολούθων (attachés), σχετικά με το πρόκειται να αναπτύξουν εργαλείο (εφαρμογή) που θα δίνει τη δυνατότητα στους ιδιώτες παραλήπτες να τελωνίζουν μόνοι τους τα αντικείμενα που έχουν παραγγείλει (self-declaring application) ή αν οι τελωνειακές εφαρμογές θα είναι μόνο διαθέσιμες για τους οικονομικούς φορείς που λειτουργούν ως τελωνειακοί αντιπρόσωποι των παραληπτών. Με βάση τις απαντήσεις, προκύπτει ότι τέτοια εφαρμογή έχουν αναπτύξει η Λετονία, η Εσθονία (που την είχε ήδη 4 χρόνια πριν την εφαρμογή των νέων μέτρων και την αναπροσάρμοσε το 2021 με βάση τις νέες απαιτήσεις), η Τσεχία, η Φινλανδία, η Λιθουανία, η Σλοβακία και η Ουγγαρία ενώ το Βέλγιο και η Γερμανία δήλωσαν ότι είναι στη φάση υλοποίησης. Στον αντίποδα, η Γαλλία, η Σλοβενία, η Ιρλανδία και η Πολωνία απάντησαν αρνητικά.

Η Ελλάδα απάντησε ότι μπορούν οι ιδιώτες να χρησιμοποιήσουν την ίδια φόρμα διασάφησης στο ICISnet που χρησιμοποιούν οι οικονομικοί φορείς, με άμεση όμως καταβολή του ΦΠΑ. Το συγκεκριμένο σύστημα όμως απαιτεί εξοικείωση με τις τελωνειακές διαδικασίες, γι' αυτό σκοπός του παρόντος κεφαλαίου είναι η αναζήτηση βέλτιστων πρακτικών άλλων κρατών μελών για τη δημιουργία μιας εύκολης και φιλικής για τον πολίτη εφαρμογής εκτελωνισμού.

Αναζητώντας περισσότερες πληροφορίες στους ιστότοπους των τελωνειακών αρχών των κρατών μελών που απάντησαν θετικά ως προς τη διαθεσιμότητα self-declaring application, εντοπίστηκαν οι ακόλουθες καλές πρακτικές που προσφέρουν χρήσιμες ιδέες για τον σχεδιασμό αντίστοιχης εφαρμογής στη χώρα μας.

1) Λετονία (Latvian Customs, 2021)

- ✓ Σύμφωνα με τις οδηγίες που παρέχονται στον ιστότοπο, ένας ιδιώτης αφού λάβει ειδοποίηση από τον ταχυδρομικό φορέα (Latvijas Pasts) ή εταιρεία ταχυμεταφοράς ή πάροχο υπηρεσιών express mail service, με την ένδειξη

«Αποστολή προς εκτελωνισμό», έχει τη δυνατότητα επιλογής του τρόπου ολοκλήρωσης των τελωνειακών διατυπώσεων είτε εξουσιοδοτώντας τον προαναφερόμενο μεταφορέα να προβεί στον εκτελωνισμό για λογαριασμό του είτε υποβάλλοντας ο ίδιος διασάφηση μέσω της απλουστευμένης εφαρμογής, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

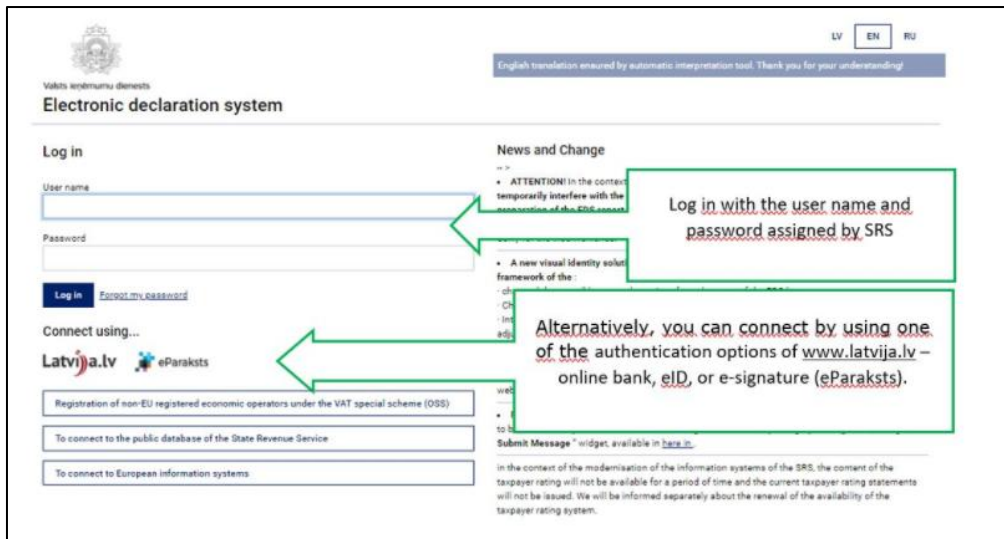
- i) η αξία της αποστολής δεν υπερβαίνει τα 1.000 ευρώ,
- ii) το βάρος της αποστολής δεν υπερβαίνει τα 1.000 κιλά και
- iii) τα είδη που περιέχονται στην αποστολή περιλαμβάνονται στον κατάλογο των ειδών για τα οποία επιτρέπεται η χρήση της απλουστευμένης εφαρμογής. Ο συγκεκριμένος κατάλογος είναι αναρτημένος στον ιστότοπο και περιλαμβάνει τον συντελεστή δασμού και ΦΠΑ ανά κατηγορία εμπορευμάτων, όπως φαίνεται στην παρακάτω Εικόνα 4.1.

List of goods allowed for Import Customs Declaration for Postal Consignments					
Updated 15/04/2021					
<small>If goods contained in a consignment are not included in the list of goods of the EMDAS "Import Customs Declaration for Postal Consignments", it means that the simplified declaration procedure cannot be applied thereto and a standard import customs declaration must be submitted.</small>					
Group of goods	Goods	Rate of customs duty*	Rate of excise tax*	VAT rate*	
Clothes	Kids clothes (tall under 86 cm)	12%	-	21%	
	Women clothes (excluding t-shirts and singlets)	12%	-	21%	
	Men clothes (excluding t-shirts and singlets)	12%	-	21%	
	T-shirts and singlets	12%	-	21%	
		(+ 25% for USA goods)			
	Tracksuits, ski suits (including separates sports pants, sport tights and jackets)	12%	-	21%	
	Overcoats, car coats, wind-jackets, windcheaters (excluding fur clothes)	12%	-	21%	
	Leather clothing (excluding fur clothes)	4%	-	21%	
	Swimwear of synthetic fibres	12%	-	21%	
Lingerie, bras, suspenders, corsets, braces and similar articles, also knitted	12%	-	21%		

Εικόνα 4.1 Λετονία- Κατάλογος επιτρεπόμενων εμπορευμάτων

Πηγή: Latvian Customs, 2021

- ✓ Η ίδια η εφαρμογή αλλά και όλες οι οδηγίες χρήσης είναι διαθέσιμες σε 3 γλώσσες: λετονικά, ρωσικά και αγγλικά. Επίσης λειτουργεί και αυτόματος βοηθός (chatbot) στα λετονικά.
- ✓ Η πιστοποίηση (authentication) των χρηστών μπορεί να γίνει με κωδικούς του SRS (State Revenue Service, που αποτελεί τη φορολογική και τελωνειακή διοίκηση της χώρας) ή με ψηφιακή ταυτότητα (eID) ή ψηφιακή υπογραφή ή κωδικούς ηλεκτρονικής τραπεζικής, όπως φαίνεται στην παρακάτω Εικόνα 4.2.



Εικόνα 4.2 Εφαρμογή Λετονίας: σελίδα αυθεντικοποίησης χρηστών

Πηγή: *Latvian Customs, 2021*

- ✓ Η εφαρμογή διαθέτει 2 ξεχωριστές φόρμες με διαφορετικά υποχρεωτικά πεδία: μία για διαδικτυακές αγορές (B2C) και μία για δώρα-μη εμπορικές αποστολές (C2C), όπως φαίνεται στην παρακάτω Εικόνα 4.3, αλλά δεν υποστηρίζει το ειδικό καθεστώς IOSS, το οποίο είναι διαθέσιμο μόνο στην εφαρμογή που χρησιμοποιούν οι οικονομικοί φορείς (ταχυδρομικός φορέας και εταιρείες ταχυμεταφοράς).

Εικόνα 4.3 Φόρμα συμπλήρωσης στοιχείων σχετικά με την αποστολή

Πηγή: *Latvian Customs, 2021*

- ✓ Μέρος των δεδομένων που απαιτούνται για τη συμπλήρωση της διασάφησης γνωστοποιούνται από τον μεταφορέα στον παραλήπτη στη σχετική ειδοποίηση (tracking number, αριθμός της διασάφησης προσωρινής εναπόθεσης, βάρος της

αποστολής κλπ.) ενώ τα υπόλοιπα είναι ήδη στη διάθεσή του (πληροφορίες σχετικά με τα εμπορεύματα, στοιχεία πωλητή, τιμή, νόμισμα, μεταφορικά έξοδα κλπ).

- ✓ Υπάρχει δυνατότητα επισύναψης αρχείων σχετικών με την ηλεκτρονική αγορά: τιμολόγιο, απόδειξη πληρωμής, δελτίο παραγγελίας (order voucher) κλπ.
- ✓ Μόλις συμπληρωθούν τα υποχρεωτικά πεδία, το σύστημα υπολογίζει αυτόματα την οφειλή που μπορεί να εξοφληθεί με ηλεκτρονικά μέσα (τραπεζικές κάρτες, web banking).
- ✓ Ο χρήστης ενημερώνεται για την εξέλιξη του τελωνισμού με την αλλαγή των καταστάσεων (status) της διασάφησης, όπως φαίνεται στην παρακάτω Εικόνα 4.4.

No.	Description of goods	Tax base	VAT rate	Amount of taxes to be paid
1	Kids clothes (tall under 86 cm)	14.00 EUR	21%	2.94 EUR

Εικόνα 4.4 Φόρμα υπολογισμού της οφειλής και αλλαγή status

Πηγή: *Latvian Customs, 2021*

- ✓ Είναι στη διάθεση των πολιτών αναρτημένος οδηγός συμπλήρωσης κάθε φόρμας⁶⁵ βήμα-βήμα καθώς και βίντεο στο youtube⁶⁶.

⁶⁵ στα αγγλικά: https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/pirkumiem_eng.pdf (για αγορές) και https://www.vid.gov.lv/sites/default/files/davanam_eng.pdf (για δώρα)

⁶⁶ <https://www.youtube.com/watch?v=AAoXhADRYtk&t=15s> (στα λετονικά)

2) **Τσεχία – εφαρμογή eCeP στο cPortal** (Customs Administration of the Czech Republic: eCeP tutorials, n.d.)

- ✓ Επί του παρόντος είναι διαθέσιμη μόνο για αποστολές που διακινούνται μέσω του ταχυδρομικού φορέα (Czech Post) και για εμπορεύματα αξίας έως 150 ευρώ ή δώρα μεταξύ ιδιωτών έως 45 ευρώ. Εξαιρούνται τα προϊόντα ΕΦΚ και τα είδη που εμπίπτουν σε απαγορεύσεις ή περιορισμούς και αναφέρονται αναλυτικά στην ιστοσελίδα⁶⁷: φάρμακα, όπλα, εκρηκτικά, προϊόντα ζωικής παραγωγής, φυτά, σπόροι, φυτοπροστατευτικά, είδη χλωρίδας και πανίδας που προστατεύονται από τη διεθνή σύμβαση CITES.
- ✓ Προηγμένοι τρόποι πιστοποίησης χρηστών⁶⁸: internet banking, ταυτότητα με chip, eGovernment mobile key, data box κ.ά. που ισχύουν στη χώρα.
- ✓ Λειτουργεί παράλληλα απλοποιημένη εφαρμογή για την κατάταξη των εμπορευμάτων σε εξαψήφιο κωδικό εμπορεύματος (κωδικό εναρμονισμένου συστήματος⁶⁹) με τη μορφή «δέντρου» 9 βασικών κατηγοριών που έχει ενσωματωθεί και στην εφαρμογή εκτελωνισμού eCeP. Στην παρακάτω εικόνα 4.5 παρουσιάζεται ενδεικτικά η ανάπτυξη των ειδών που εμπίπτουν στην κατηγορία «κινητά τηλέφωνα, μέρη και αξεσουάρ».

⁶⁷ <https://celnicka.cz/zakazy-a-omezeni> (αυτόματη μετάφραση στα αγγλικά)

⁶⁸ Περισσότερα στην ιστοσελίδα: <https://celnicka.cz/identifikace> (αυτόματη μετάφραση στα αγγλικά)

⁶⁹ Σύμφωνα με τον ΠΟΤ (WCO: What is the Harmonized System (HS)?, n.d.), το «εναρμονισμένο σύστημα» ή απλώς «ΕΣ» είναι μια πολλαπλών χρήσεων διεθνής ονοματολογία των προϊόντων που αναπτύχθηκε από τον ΠΟΤ, τέθηκε σε ισχύ το 1988 και επικαιροποιείται τακτικά, ώστε να ανταποκρίνεται στην ανάπτυξη της τεχνολογίας και στις τάσεις του εμπορίου. Περιλαμβάνει περίπου 5.000 ομάδες ειδών, καθένα από αυτά αναγνωρίζεται από έναν εξαψήφιο κωδικό διατεταγμένο σύμφωνα με νομική και λογική δομή και υποστηριζόμενο από σαφώς καθορισμένους κανόνες προκειμένου να επιτευχθεί ομοιόμορφη ταξινόμηση. Αποτελεί μια διεθνή οικονομική γλώσσα καθώς και ένα αναντικατάστατο εργαλείο για το διεθνές εμπόριο.



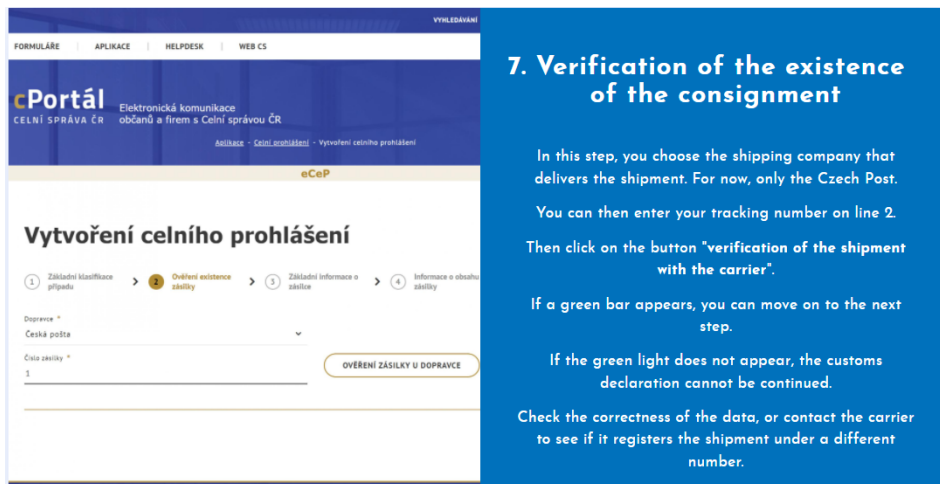
Εικόνα 4.5 Εφαρμογή Τσεχίας για απλοποιημένη κατάταξη

Πηγή: Customs Administration of the Czech Republic: Simplified classification of goods, n.d.

- ✓ Προκειμένου να μπορέσει να κατατάξει το εμπόρευμα σε σωστό εξαψήφιο κωδικό, ο χρήστης μπορεί είτε να έχει συμβουλευτεί εκ των προτέρων την απλοποιημένη εφαρμογή είτε κατά την καταχώρηση της περιγραφής του εμπορεύματος στο αντίστοιχο πεδίο της διασάφησης, να πληκτρολογήσει μια λέξη-κλειδί, οπότε το σύστημα προτείνει σε λίστα ορισμένες περιγραφές εμπορευμάτων (από το απλοποιημένο σύστημα κατάταξης) που περιέχουν τη συγκεκριμένη λέξη και ο χρήστης τελικά επιλέγει ποια περιγραφή ταιριάζει στη συγκεκριμένη περίπτωση.
- ✓ Διαθέσιμο εγχειρίδιο για τον χρήστη ⁷⁰ με οδηγίες για τη συμπλήρωση της φόρμας καθώς και video στο youtube ⁷¹.
- ✓ Αυτόματος έλεγχος εγκυρότητας του tracking number που καταχωρεί ο χρήστης μέσω διαλειτουργικότητας με το σύστημα του ταχυδρομικού φορέα, όπως φαίνεται από το eCeP tutorial στην παρακάτω Εικόνα 4.6.

⁷⁰ <https://celnicka.cz/navody-ecep> (στα αγγλικά μόνο με αυτόματη μετάφραση)

⁷¹ <https://www.youtube.com/watch?v=5aeAPTbzSUU&t=6s> (στα τσέχικα)



Εικόνα 4.6 Αυτόματος έλεγχος εγκυρότητας tracking number

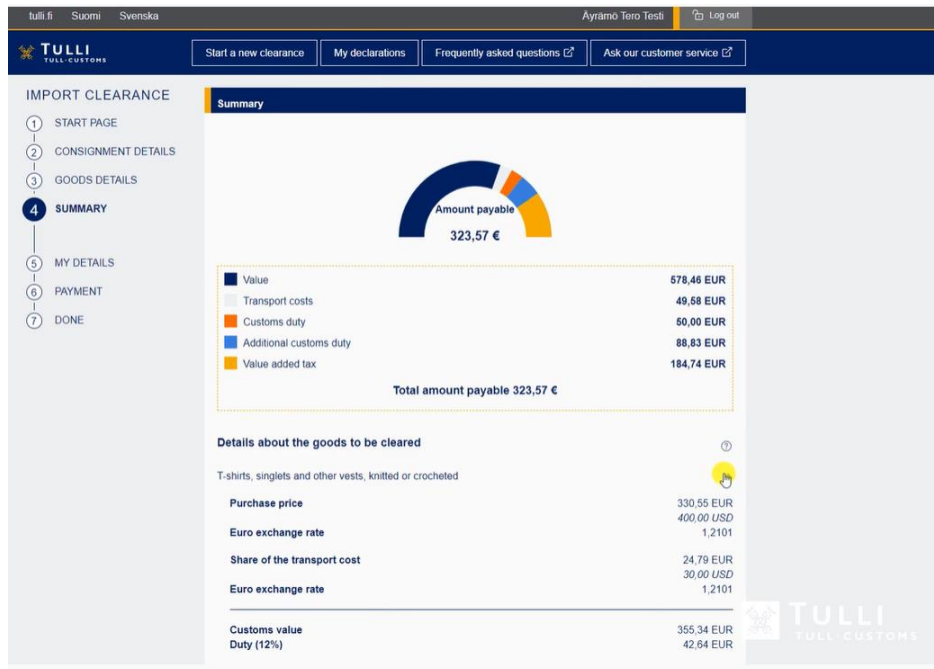
Πηγή: Customs Administration of the Czech Republic: eCeP tutorials, n.d.

- ✓ Με την καταχώρηση της διασάφησης, το τελωνειακό σύστημα cPortal διενεργεί ορισμένους ελέγχους εγκυρότητας επί των δηλωθέντων και εφόσον είναι όλα καλώς, την κάνει αποδεκτή και αποστέλλεται αυτοματοποιημένο email στον χρήστη με το ποσό της οφειλής ώστε να προβεί στην πληρωμή. Συνάγεται επομένως ότι η πληρωμή δεν αποτελεί βήμα εντός της εφαρμογής αλλά εκτελείται σε δεύτερο χρόνο.

3) Φινλανδία (Finnish Customs, n.d.)

- ✓ Διαθέσιμη σε 4 γλώσσες: φινλανδικά, αγγλικά, σουηδικά και ρωσικά.
- ✓ Οδηγίες για τη συμπλήρωση της φόρμας εκτελωνισμού σε μορφή video στο youtube⁷² και συχνών ερωτήσεων-απαντήσεων (FAQs). Αξίζει να αναφερθεί ότι υπάρχει επεξηγηματικό βίντεο και στη νοηματική γλώσσα.
- ✓ Αφορά εμπορεύματα αξίας έως 150 ευρώ αλλά και άνω των 150 ευρώ που διακινούνται είτε με τον ταχυδρομικό φορέα είτε με εταιρεία ταχυμεταφοράς. Η εφαρμογή υπολογίζει αυτόματα τους οφειλόμενους δασμούς και φόρους, όπως φαίνεται στην Εικόνα 4.7.

⁷² <https://www.youtube.com/watch?v=QQgJwleT3dI&t=121s> (αγγλικά)



Εικόνα 4.7 Αυτόματος υπολογισμός δασμών και φόρων

Πηγή: Suomen tullit, 2021

- ✓ Καλύπτει και τις IOSS αποστολές.
- ✓ Μόλις λάβει την ειδοποίηση άφιξης της αποστολής (arrival notification) ο παραλήπτης μπορεί είτε να εξουσιοδοτήσει τη μεταφορική (ταχυδρομικός φορέας-Posti ή εταιρεία ταχυμεταφοράς) να προβεί στον εκτελωνισμό είτε να συμπληρώσει μόνος του τη φόρμα εκτελωνισμού.
- ✓ Με την αναγραφή του tracking number της αποστολής, η εφαρμογή διαλειτουργεί με το σύστημα της αντίστοιχης μεταφορικής και ανακτά ορισμένες πληροφορίες για την αποστολή π.χ. χώρα αποστολής, ημερομηνία άφιξης, οπότε ο χρήστης συμπληρώνει μόνο τα κενά πεδία.
- ✓ Η επισύναψη δικαιολογητικών για την απόδειξη της αξίας (τιμολόγιο, απόδειξη αγοράς ή επιβεβαίωση παραγγελίας) δεν είναι υποχρεωτική αλλά πρέπει να τα έχει στη διάθεσή του ο παραλήπτης σε περίπτωση που του ζητηθούν από το τελωνείο. Για τον σκοπό αυτό υπάρχει στην εφαρμογή σχετικό checkbox επιβεβαίωσης, όπως φαίνεται στην παρακάτω Εικόνα 4.8.

Εικόνα 4.8 Checkbox επιβεβαίωσης διαθεσιμότητας των δικαιολογητικών

Πηγή: Suomen tullit, 2021

- ✓ Για την περιγραφή των εμπορευμάτων ο χρήστης μπορεί να επιλέξει είτε το πεδίο αναζήτησης (goods search) γράφοντας μια λέξη-κλειδί είτε να καταχωρήσει τον 10-ψήφιο κωδικό συνδυασμένης ονοματολογίας, εφόσον τον γνωρίζει (μπορεί να συμβουλευτεί το αντίστοιχο εργαλείο για τη δασμολογική κατάταξη «Fin-Taric», εκτός εφαρμογής).
- ✓ Το σύστημα υπολογίζει αυτόματα δασμούς και φόρους επί τη βάση της δηλωθείσας αξίας. Αν η αξία είναι εκφρασμένη σε νόμισμα διαφορετικό του ευρώ, το σύστημα κάνει αυτόματα τη μετατροπή με βάση την ισοτιμία που έχει καταχωρηθεί από την τελωνειακή διοίκηση. Επίσης αν καταχωρούνται περισσότερα του ενός είδη, το σύστημα κάνει αυτόματα τον διαμοιρασμό των εξόδων μεταφοράς σε κάθε είδος ώστε να προσαυξηθεί ανάλογα η δασμολογητέα αξία του. Υπάρχει δυνατότητα για τον χρήστη να δει αναλυτικά τις επιβαρύνσεις που υπολογίστηκαν από το σύστημα για κάθε είδος αλλά και συγκεντρωτικά για όλη την αποστολή. Επίσης σε αυτό το στάδιο του παρέχεται η δυνατότητα της επιστροφής ώστε να μπορεί να μεταβάλει κάποιες πληροφορίες που είχε καταχωρήσει στις προηγούμενες οθόνες.
- ✓ Υπάρχει δυνατότητα ακύρωσης της διασάφησης με ενέργεια του χρήστη εφόσον διαπιστώσει κάποιο σφάλμα. Για να παραλάβει την αποστολή του πρέπει να καταχωρήσει νέα διασάφηση το συντομότερο και να πληρώσει εντός της προθεσμίας που θέτει κάθε μεταφορική, διαφορετικά η αποστολή θα

επιστραφεί στην τρίτη χώρα ή θα χρεωθεί με επιπλέον αποθήκευτρα (ανάλογα με την εμπορική πολιτική κάθε εταιρείας).

- ✓ Η παρακολούθηση της παράδοσης της αποστολής γίνεται από την υπηρεσία tracking της εταιρείας που τη διαχειρίζεται και όχι μέσω της εφαρμογής. Το τελωνείο δεν αποστέλλει στον παραλήπτη κάποιο επιβεβαιωτικό email για την ολοκλήρωση του τελωνισμού.

4) Έξυπνες εφαρμογές κατάταξης εμπορεύματος σε εξαψήφιο κωδικό Ε.Σ.

Το πιο δύσκολο σημείο στον σχεδιασμό εφαρμογής εκτελωνισμού από πολίτες είναι η ανεύρεση ενός εύχρηστου και αξιόπιστου τρόπου αναζήτησης του εξαψήφιου κωδικού εμπορεύματος (που είναι υποχρεωτικό πεδίο στη διασάφηση H7), ο οποίος να μην απαιτεί εξειδικευμένες γνώσεις κατάταξης από την πλευρά του χρήστη. Το ίδιο πρόβλημα αντιμετωπίζουν και οι ταχυδρομικοί φορείς όταν υποβάλλουν διασαφήσεις για λογαριασμό των παραληπτών και ο κωδικός του εμπορεύματος δεν υπάρχει στο ITMATT ούτε αναγράφεται στις δηλώσεις CN22/23.

Ο επίσημος σύνδεσμος της Ευρωπαϊκής Επιτροπής ⁷³ έχει δυνατότητες αναζήτησης με περιγραφή, ωστόσο κρίνεται δύσχρηστος για τον απλό χρήστη, καθώς ακολουθείται η επίσημη ονοματολογία των εμπορευμάτων π.χ. στην αναζήτηση με τη λέξη «εκτυπωτής» δεν επιστρέφεται αποτέλεσμα ενώ τα παπούτσια αναφέρονται ως «υποδήματα». Ενδεικτικά, στην Εικόνα 4.9 παρουσιάζονται τα αποτελέσματα της αναζήτησης με τη λέξη «μπλούζες».

⁷³ https://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=el

Ευρωπαϊκή Επιτροπή

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΗ ΕΝΩΣΗ

Ευρωπαϊκή Επιτροπή > Φορολογία και Τελωνειακή Ένωση > Βάσεις Δεδομένων > TARIC > Πληροφορίες TARIC | Γράμματα-Κβάρτα TARIC | Γράμματα-Κβάρτα QUOTA

User Guides, Information and Downloadable data: [links] Βοήθεια | Τελευταία Νέα | Πληροφορίες | Συχνότερα Πιθανές ερωτήσεις

Πληροφορίες TARIC [εμφάνιση] Η ημερομηνία αναφοράς είναι 19-03-2022
Τελευταία ενημέρωση: 18-03-2022

Κείμενο περιγραφής ονοματολογίας εμπορευμάτων : μπλουζες

Τύπος μέτρου:

αύξοντα αριθμό:

Measure publication start date must be after:

Measure publication start date must be before:

Legal base:

1 - 16 / 16

ΤΜΗΜΑ ΧΙ ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 61 ΕΝΔΥΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΑ ΤΟΥ ΕΝΔΥΜΑΤΟΣ, ΠΛΕΚΤΑ

6106 Φορέματα-πουκάμια (σεμζιέ), **μπλουζες**, **μπλουζες**-πουκάμια και πουκαμισάκια, από πλεκτό, για γυναίκες ή κορίτσια : (TN701)

6106 10 ▼ - Από βαμβάκι

6106 20 ▼ - Από συνθετικές ή τεχνητές ίνες

6106 90 - Από άλλες υφαντικές ύλες :

6106 90 10 ▼ - - Από μαλλί ή τρίχες εκλεκτικής ποιότητας

6106 90 30 ▼ - - Από μετάξι ή από απορρίμματα από μετάξι

6106 90 50 ▼ - - Από λινόρι ή ραμί

6106 90 90 ▼ - - Από άλλες υφαντικές ύλες

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 62 ΕΝΔΥΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΑ ΤΟΥ ΕΝΔΥΜΑΤΟΣ, ΑΛΛΑ ΑΠΟ ΤΑ ΠΛΕΚΤΑ

6206 Φορέματα-πουκάμια (σεμζιέ), **μπλουζες**, **μπλουζες**-πουκάμια και πουκαμισάκια για γυναίκες ή κορίτσια : (TN701)

6206 10 ▼ - Από μετάξι ή από απορρίμματα από μετάξι

6206 20 ▼ - Από μαλλί ή τρίχες εκλεκτικής ποιότητας

6206 30 - Από βαμβάκι :

6206 30 00 10 ▼ - - Τυπωτά με το χέρι κατά τη μέθοδο "batik"

6206 30 00 90 ▼ - - Άλλα

6206 40 ▼ - Από συνθετικές ή τεχνητές ίνες

6206 90 - Από άλλες υφαντικές ύλες :

6206 90 10 - - Από λινόρι ή ραμί :

6206 90 10 10 ▼ - - - Τυπωτά με το χέρι κατά τη μέθοδο "batik"

6206 90 10 90 ▼ - - - Άλλα

6206 90 90 ▼ - - Από άλλες υφαντικές ύλες

6211 Φόρμες αθλητικές (προπόνησης), κουστούμια και σύνολα του σκι, μαγιό, κιάλετες και σλιπ μπάνιου. Άλλα ενδύματα : (TN701)

- Μαγιό, κιάλετες και σλιπ μπάνιου :

6211 20 - Κουστούμια και σύνολα του σκι :

- Άλλα ενδύματα για άνδρες ή αγόρια :

- Άλλα ενδύματα για γυναίκες ή κορίτσια :

6211 42 - - Από βαμβάκι :

6211 42 10 ▼ - - - Ποδιές, **μπλουζες** και άλλα ενδύματα εργασίας

6211 43 - - Από συνθετικές ή τεχνητές ίνες :

6211 43 10 ▼ - - - Ποδιές, **μπλουζες** και άλλα ενδύματα εργασίας

1 - 16 / 16

Εικόνα 4.9 Πληροφορίες TARIC της Ευρωπαϊκής Επιτροπής

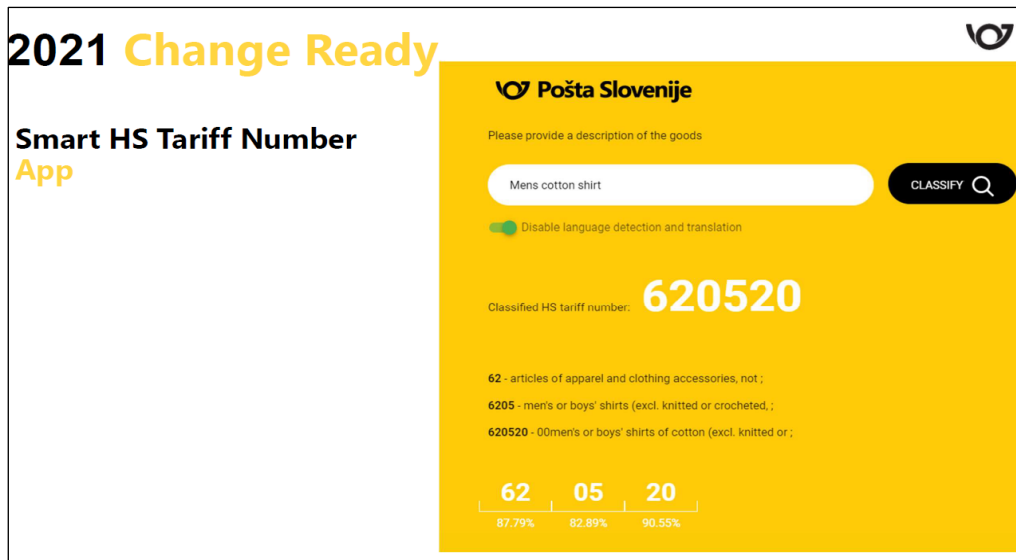
Πηγή: TAXUD, n.d.

Πλέον διατίθενται στην αγορά έτοιμες λύσεις αυτόματης κατάταξης με βάση την περιγραφή του προϊόντος που παρέχει ο χρήστης και οι οποίες καλύπτουν τη συγκεκριμένη ανάγκη, αξιοποιώντας τις δυνατότητες της τεχνητής νοημοσύνης, όπως για παράδειγμα το Bluestone και το Zephyr της Hurricane⁷⁴ (deep learning AI). Αυτού του είδους τα εργαλεία ενσωματώνονται σε εφαρμογές εκτελωνισμού, όπως το CDS (Hurricane, n.d.) που αναφέρθηκε στην Ενότητα 2.3.4. Η λύση αυτή χρησιμοποιείται ήδη από τα Κυπριακά Ταχυδρομεία και τον ταχυδρομικό φορέα της Ιρλανδίας (An Post).

Στην παρακάτω Εικόνα 4.10 φαίνεται το αντίστοιχο πρόγραμμα που χρησιμοποιεί ο ταχυδρομικός φορέας της Σλοβενίας, όπως παρουσιάστηκε στο

⁷⁴ URL: <https://hurricanecommerce.com/solutions/>

Σεμινάριο Υψηλού Επιπέδου με θέμα το ηλεκτρονικό εμπόριο (High-Level Seminar on E-Commerce – The Way Forward) που διεξήχθη διαδικτυακά στις 13 Οκτωβρίου 2021. Στο εικονιζόμενο παράδειγμα, ο χρήστης πληκτρολογεί «Mens cotton shirt» και η εφαρμογή προτείνει τον κωδικό 620520 ως καταλληλότερο εξαψήφιο.



Εικόνα 4.10 Σλοβενία - Έξυπνη εφαρμογή κατάταξης

Πηγή: Osvald, 2021

4.4 Πρότυπη σχεδίαση web εφαρμογής self-declaring

Στην παρούσα ενότητα προτείνονται τα βασικά χαρακτηριστικά μιας καινοτόμου για τα ελληνικά δεδομένα διαδικτυακής εφαρμογής που θα δίνει τη δυνατότητα στους ιδιώτες - παραλήπτες στη χώρα μας να δηλώνουν μόνοι τους τις αποστολές αξίας έως 150 ευρώ, είτε είναι B2C είτε C2C, οι οποίες είναι υποκείμενες σε τελωνειακές διατυπώσεις (self-declaring application).

Στόχος της νέας υπηρεσίας, με τον διακριτικό τίτλο «myParcel», που προτείνεται να ενταχθεί στο φάσμα των παρεχόμενων υπηρεσιών προς πολίτες της κυβερνητικής πύλης gov.gr, είναι να ολοκληρώνεται ο τελωνισμός και η πληρωμή του ΦΠΑ online, χωρίς να απαιτείται η αυτοπρόσωπη παρουσία στο τελωνείο, ακολουθώντας απλώς τις οδηγίες συμπλήρωσης της online φόρμας και χωρίς να απαιτούνται ειδικές γνώσεις (βλ. Εικόνα 4.11).

Για την ευρεία αποδοχή από τα πρώτα στάδια υλοποίησης, είναι αναγκαία η δημιουργία εύκολα κατανοητής και εύχρηστης διεπαφής χρήσης (user interface), τόσο στο επίπεδο της διαδικτυακής εφαρμογής όσο και στην εφαρμογή για έξυπνα κινητά.

Βασικές **προϋποθέσεις και παραδοχές** για τον σχεδιασμό αυτής της εφαρμογής είναι οι εξής:

1) οι πάροχοι μεταφοράς που δραστηριοποιούνται στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο (ΕΛΤΑ και εταιρείες ταχυμεταφοράς) θα επικοινωνούν με κάθε παραλήπτη μόλις αφιχθεί η αποστολή και προτού προβούν στον εκτελωνισμό για λογαριασμό του. Προτείνεται η αποστολή ενός τυποποιημένου μηνύματος που θα ονομάζεται «Γνωστοποίηση Άφιξης Αποστολής» (Notice of arrival), το οποίο θα περιέχει τις ακόλουθες βασικές πληροφορίες που είναι απαραίτητες για τη συμπλήρωση της φόρμας εκτελωνισμού της εφαρμογής myParcel:

- Tracking number αποστολής (barcode): αποτελεί το «κλειδί» για τη διαλειτουργικότητα των συστημάτων. Για κάθε πακέτο (δέμα / μικρόδεμα) υποβάλλεται ξεχωριστή δήλωση, δηλαδή αντιστοιχεί μία δήλωση για κάθε ειδική φορτωτική.
- Τον μοναδικό αριθμό αναφοράς του προηγούμενου εγγράφου και τον αριθμό είδους, δηλαδή τον αριθμό καταχώρησης λογιστικής αποθήκης (ΑΚΛΑ) αν πρόκειται για τα ΕΛΤΑ ή τον στίχο δηλωτικού για τις εταιρείες ταχυμεταφοράς, εκτός των περιπτώσεων άμεσου τελωνισμού όταν προηγείται διαμετακόμιση όπου συμπληρώνονται τα στοιχεία του παραστατικού διαμετακόμισης (αν έχει αφιχθεί η αποστολή στη χώρα μας μέσω άλλου K-M). Σκοπός της αναγραφής του στοιχείου δεδομένων «Προηγούμενο έγγραφο» είναι η δημιουργία σύνδεσης μεταξύ των διαφόρων τελωνειακών διατυπώσεων και η διευκόλυνση της ιχνηλασιμότητας των εμπορευμάτων για τελωνειακούς σκοπούς.
- Βάρος αποστολής (κιλά).

Με το ίδιο μήνυμα θα τίθεται συγκεκριμένη προθεσμία στον παραλήπτη για την άσκηση του δικαιώματός του να προβεί ο ίδιος στον τελωνισμό, διαφορετικά θα διενεργείται από τον εκάστοτε πάροχο μεταφοράς, σύμφωνα με τη διαδικασία που περιγράφηκε στην Ενότητα 3.4.2 και με βάση την τιμολογιακή πολιτική που εφαρμόζει για τις προσφερόμενες υπηρεσίες εκτελωνισμού. Επισημαίνεται ότι η εφαρμογή καλύπτει μόνο τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τη νομοθετική δέσμη

μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο και όχι το ICS2 για το οποίο είναι υπόχρεοι οι μεταφορείς, όπως αναφέρθηκε στην Ενότητα 3.3.5.

Επιπλέον, προτείνεται να εμπλουτιστεί και η πληροφορία που παρέχεται στην υπηρεσία track&trace κάθε παρόχου ώστε να ενημερώνεται ο παραλήπτης για την άφιξη της αποστολής και τη δυνατότητα εκτελωνισμού μέσω της εφαρμογής.

- 2) Πρέπει να υπάρχει δημοσιευμένος κατάλογος αποκλειόμενων κατηγοριών εμπορευμάτων που δεν μπορούν να τελωνιστούν με αυτή τη διαδικασία: προϊόντα ΕΦΚ (καπνικά, ηλεκτρονικά τσιγάρα κλπ) και φόρου κατανάλωσης (καφές), εμπορεύματα που εμπίπτουν σε απαγορεύσεις-περιορισμούς π.χ. σπόροι φυτών, φάρμακα, πολιτιστικά είδη, όπλα, γούνες.
- 3) Η αυθεντικοποίηση χρήστη (βλ. Εικόνες 4.12 και 4.13) θα γίνεται με κωδικούς TAXISnet (single sign-on: login/password από ένα σημείο), επομένως τα στοιχεία του παραλήπτη (ΑΦΜ, διεύθυνση κατοικίας) δεν απαιτούνται εκ νέου στη φόρμα, καθώς υπάρχουν ήδη στο μητρώο φορολογουμένων. Ο χρήστης καταχωρεί επιπλέον μόνο τον αριθμό κινητού τηλεφώνου και email, σε περίπτωση που χρειαστεί να επικοινωνήσει μαζί του το αρμόδιο τελωνείο (βλ. Εικόνα 4.19). Θα μπορούσαν να προστεθούν κι εναλλακτικοί τρόποι πιστοποίησης π.χ. μέσω κωδικών web banking.
- 4) Για λόγους απλούστευσης, θεωρείται πως ο παραλήπτης που υποβάλλει τη δήλωση-διασάφηση είναι και διασαφιστής. Ωστόσο, εφόσον κατά την υλοποίηση της εφαρμογής κριθεί σκόπιμο από την ελληνική τελωνειακή διοίκηση, θα μπορούσε να προστεθεί ένα checkbox⁷⁵ στην οθόνη «Πρόσθετες πληροφορίες» (βλ. Εικόνα 4.19) για την επιβεβαίωση της ανάληψης ευθύνης με το λεκτικό «Δηλώνω ότι είμαι διασαφιστής και εισαγωγέας, ταυτόχρονα».
- 5) Η δήλωση ακολουθεί διαφορετική ροή (σειρά διεργασιών) και έχει διαφορετικά status σε σχέση με την υφιστάμενη διασάφηση H7 που περιγράφηκε στην Ενότητα 3.4.2 και απεικονίζεται στο Σχήμα 3.5. Η ροή της δήλωσης παρουσιάζεται στην επόμενη Ενότητα 4.5.

⁷⁵ Τέτοιο check-box υπάρχει στην εφαρμογή eCeP της Τσεχίας αλλά όχι στις εφαρμογές των υπόλοιπων Κ-Μ που εξετάστηκαν ως καλές πρακτικές.

- 6) Η υποβολή της δήλωσης συνεπάγεται την αποδοχή της ευθύνης για την ακρίβεια και την πληρότητα των δηλωθέντων. Εάν κατά τον έλεγχο των τελωνειακών αρχών διαπιστωθεί ανακρίβεια ή άλλου είδους παράβαση, ισχύουν οι ποινές που προβλέπονται στον Εθνικό Τελωνειακό Κώδικα (Ν.2960/2001, όπως ισχύει).
- 7) Η προτεινόμενη εφαρμογή δεν περιλαμβάνει τη δυνατότητα διόρθωσης (μεταβολής) ή ακύρωσης της δήλωσης από τον χρήστη μετά την πληρωμή του φόρου, καθώς θα μπορούσε να προκαλέσει δυσλειτουργία στην παράδοση των πακέτων από τους παρόχους μεταφοράς, δεδομένου ότι υφίστανται διαλειτουργικότητες. Το δικαίωμα αυτό μπορεί να ασκηθεί από τον ενδιαφερόμενο στο τελωνείο, ενώ η ένταξή του στην εφαρμογή χρήζει περαιτέρω εξέτασης από τη Διοίκηση κατά τη μελέτη υλοποίησης.
- 8) Η εφαρμογή πρέπει να ενσωματώνει όλες τις αναγκαίες λειτουργίες ασφαλούς αποθήκευσης και διαχείρισης, ώστε τα δεδομένα να προστατεύονται σε κάθε επίπεδο. Θεωρείται πως συμμορφώνεται πλήρως με τον Γενικό Κανονισμό Προστασίας Δεδομένων (GDPR) καθώς και ότι λαμβάνονται όλα τα απαραίτητα μέτρα κρυπτογράφησης, αυθεντικοποίησης και προστασίας από κακόβουλο λογισμικό. Στην Εικόνα 4.19 υπάρχει checkbox για τη συναίνεση του χρήστη ως προς την αποστολή των πληροφοριών της δήλωσης στον αντίστοιχο πάροχο μεταφοράς που διαχειρίζεται την αποστολή του.
- 9) Προτείνεται να συνδυαστεί η εφαρμογή με τη δυνατότητα άμεσης πληρωμής, κωδικό ηλεκτρονικής πληρωμής RF⁷⁶ (που υποστηρίζεται επί του παρόντος από την ΑΑΔΕ για την πληρωμή των τελών κυκλοφορίας) ή με κάρτα που προϋποθέτει τη λειτουργία της εφαρμογής ePOS (αναμένεται να τεθεί σύντομα σε λειτουργία από την ΑΑΔΕ). Εκτιμάται πως η επέκταση των άμεσων πληρωμών θα διευκολύνει την καθημερινότητα των πολιτών εκσυγχρονίζοντας την αλληλεπίδρασή τους με το Δημόσιο και θα ενισχύσει την αποτελεσματικότητά του.

Όσον αφορά στη **λειτουργικότητα** της νέας εφαρμογής, οι βασικές απαιτήσεις είναι οι εξής:

⁷⁶ Ο κωδικός πληρωμής RF είναι ένας μοναδικός, 25ψήφιος κωδικός που επιτρέπει την πληρωμή, μέσω μεταφοράς πίστωσης, χωρίς να απαιτείται η γνώση του IBAN.

1) Η υποβολή της δήλωσης θα ολοκληρώνεται σε 5 βήματα. Υπάρχουν, αντίστοιχα, 4 οθόνες καταχώρησης (βλ. Εικόνες 4.15, 4.17, 4.18, 4.19) στις οποίες θα συμπληρώνει ο χρήστης τις βασικές πληροφορίες που απαιτούνται για τον τελωνισμό, ενώ στο 5^ο βήμα (βλ. Εικόνα 4.20) εμφανίζεται ο αυτόματος υπολογισμός του ΦΠΑ, χωρίς να χρειάζεται εισαγωγή δεδομένων από τον χρήστη. Στο πάνω μέρος υπάρχει μπάρα προόδου που ενημερώνει τον χρήστη σε ποιο βήμα βρίσκεται.

1. Στοιχεία αποστολής
2. Αποστολέας
3. Προϊόντα
4. Πρόσθετες πληροφορίες
5. ΦΠΑ

Η μετάβαση από το ένα βήμα στο επόμενο ή στο προηγούμενο γίνεται πατώντας τα αντίστοιχα κουμπιά στο κάτω μέρος της οθόνης.

- 2) Οι πληροφορίες που καταχωρούνται από τον χρήστη στις 4 καρτέλες βασίζονται στο σύνολο δεδομένων Η7 που παρατίθεται στο Παράρτημα αλλά έχουν παραληφθεί όσα πεδία: α) αφορούν στη μεσολάβηση αντιπροσώπου για τον εκτελωνισμό (αντιπρόσωπος, αναγνωριστικός αριθμός αντιπροσώπου, κωδικός ιδιότητας αντιπροσώπου), β) είναι τεχνικά και δεν υφίσταται ουσιαστικός λόγος να συμπεριληφθούν σε μια εφαρμογή που απευθύνεται σε πολίτες (LRN, τύπος διασάφησης) ή γ) συνάγονται από άλλα πεδία: όπως ο τόπος εμπορευμάτων που σχετίζεται με την επιλογή παρόχου μεταφοράς ή τα δικαιολογητικά έγγραφα που δεν απαιτείται να δηλώνονται τα στοιχεία τους αφού τα επισυνάπτει. Επίσης, το πεδίο πρόσθετος κωδικός καθεστώτος έχει παραλειφθεί αφού οι ειδικές ρυθμίσεις δεν ισχύουν στην περίπτωση υποβολής διασάφησης από τον ίδιο τον παραλήπτη, ενώ το IOSS υποστηρίζεται από την εφαρμογή.
- 3) Τα πεδία υποχρεωτικής συμπλήρωσης είναι σημειωμένα με αστερίσκο «*» και πατώντας το κουμπί «Επόμενο» για τη μετάβαση στην επόμενη καρτέλα, θα τονίζονται (με κόκκινο περίγραμμα) τα υποχρεωτικά πεδία που ο χρήστης έχει αφήσει κενά με το μήνυμα σφάλματος «Απαιτείται η συμπλήρωση» με κόκκινα γράμματα (βλ. Εικόνα 4.16). Επίσης στο πεδίο του e-mail (4^ο βήμα, Εικόνα 4.19), πραγματοποιείται έλεγχος αν υπάρχει το σύμβολο @, ώστε, αν δεν υπάρχει, να εμφανίζεται σχετικό μήνυμα λάθους.

- 4) Σε κάθε πεδίο που προβλέπονται συγκεκριμένες απαιτήσεις από τη νομοθεσία, υπάρχει κουμπί «i», με καθοδήγηση για τον τρόπο συμπλήρωσης (βλ. Εικόνες 4.15, 4.17 και 4.18).
- 5) Στα πεδία «χώρα αποστολής» και «νόμισμα» ο χρήστης επιλέγει από αναπτυσσόμενη λίστα (dropdown list) που περιλαμβάνει τους προβλεπόμενους από τη νομοθεσία⁷⁷ καταλόγους κωδικών που βασίζονται σε αντίστοιχα διεθνή πρότυπα ISO (βλ. Εικόνες 4.17 και 4.18).
- 6) Σε κάθε βήμα – καρτέλα (βλ. Εικόνες 4.15, 4.17, 4.18, 4.19) ο χρήστης έχει δυνατότητα:
 - α) προσωρινής αποθήκευσης, πατώντας το κουμπί «Αποθήκευση». Η δήλωση παραμένει σε κατάσταση «προσωρινά αποθηκευμένη», δηλαδή δεν έχει λάβει ακόμα μοναδικό αριθμό αναφοράς MRN.
 - β) διαγραφής των συμπληρωμένων πεδίων πατώντας το κουμπί «Καθαρισμός». Το κουμπί «Καθαρισμός» αρχικοποιεί όλα τα πεδία της δήλωσης. Μόνο στην οθόνη «ΦΠΑ» (Εικόνα 4.20) όπου εμφανίζεται ο αυτόματος υπολογισμός του ΦΠΑ δεν υπάρχει αυτή η επιλογή.
 - γ) εξόδου από την εφαρμογή, πατώντας το κουμπί της αποσύνδεσης (Logout), δίπλα από το όνομα χρήστη, στο πάνω δεξιά μέρος της οθόνης. Σε αυτή την περίπτωση, του εμφανίζεται μήνυμα αν επιθυμεί την προσωρινή αποθήκευση της δήλωσής του και εφόσον πατήσει «Ναι», η δήλωση παραμένει σε κατάσταση «προσωρινά αποθηκευμένη», διαφορετικά διαγράφεται.
 - δ) επιστροφής στην αρχική σελίδα (Εικόνα 4.14), πατώντας σε οποιαδήποτε οθόνη πάνω στο λογότυπο myParcel στο πάνω αριστερά μέρος της σελίδας.
- 7) Ο χρήστης μπορεί να συνεχίσει την καταχώρηση μιας προσωρινά αποθηκευμένης δήλωσης, αν στην αρχική οθόνη επιλέξει «Οι δηλώσεις μου» και στη λίστα των δηλώσεων πατήσει το κουμπί της επεξεργασίας για τη συγκεκριμένη δήλωση (σημείο 17) κατωτέρω- Εμφάνιση αναφορών).
- 8) Στην περίπτωση που ο χρήστης διαπιστώσει κάποιο λάθος, έχει τη δυνατότητα ακύρωσης πατώντας το κουμπί «Ακύρωση» είτε στο 5^ο βήμα (Εικόνα 4.20) όπου ενημερώνεται για τον υπολογισμό του ΦΠΑ είτε μετά την υποβολή και πριν την πληρωμή της οφειλής (Εικόνα 4.21). Με αυτή την ενέργεια τερματίζεται η διαδικασία και διαγράφεται η προσωρινά αποθηκευμένη ή αποδεκτή δήλωση.

⁷⁷ Παράρτημα Β Εκτελεστικού Καν. 2447/2015, όπως ισχύει

Γι' αυτό απαιτείται ο χρήστης να επιβεβαιώσει την ενέργεια της ακύρωσης και στην περίπτωση αυτή να ενημερωθεί ότι προκειμένου να τελωνιστούν τα εμπορεύματα, πρέπει να υποβάλει νέα δήλωση ή να επικοινωνήσει με τον πάροχο μεταφοράς για την επιστροφή τους, καθώς τυχόν καθυστέρηση μπορεί να επιφέρει χρεώσεις όπως αποθήκευτρα (βλ. Εικόνα 4.22).

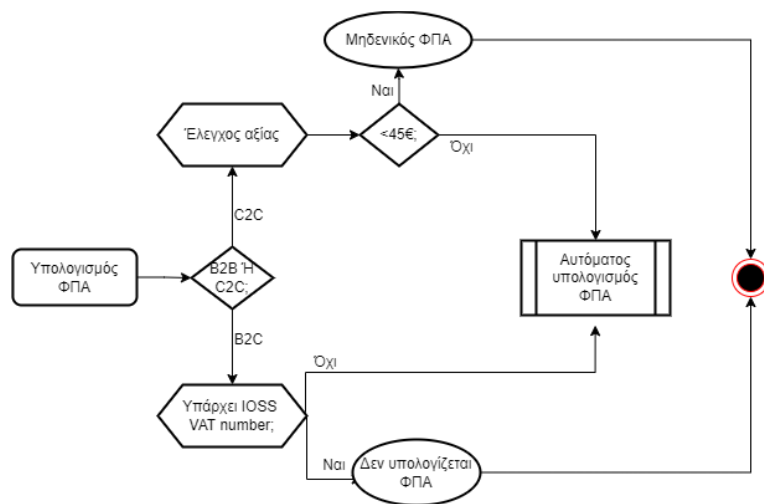
Εάν ο χρήστης διαπιστώσει λάθος μετά την πληρωμή, πρέπει να κάνει αίτημα στο τελωνείο, όπως προαναφέρθηκε στις παραδοχές.

- 9) Δεδομένου ότι μια αποστολή μπορεί να περιέχει περισσότερα του ενός διαφορετικά προϊόντα (π.χ. παπούτσια και βιβλία) που αποστέλλονται μαζί, με την ίδια φορτωτική (barcode), στην καρτέλα «Προϊόντα» παρέχεται η δυνατότητα προσθήκης ή διαγραφής είδους (βλ. Εικόνα 4.18). Αν ο χρήστης επιθυμεί να διορθώσει τις πληροφορίες για κάποιο είδος, κάνει διαγραφή είδους και προσθήκη νέου.
- 10) Όσον αφορά στην κατάταξη σε εξαψήφιο κωδικό ΕΣ και την αναγραφή αποδεκτής περιγραφής προϊόντων, προτείνεται να υπάρχει δυνατότητα έξυπνης αναζήτησης με λέξεις-κλειδιά στο πεδίο «Περιγραφή» (βλ. Εικόνα 4.18). Στη σχετική πληροφοριακή οθόνη θα υπάρχει σύνδεσμος που θα παραπέμπει σε βοηθητικό οδηγό κατάταξης, όπου θα εμφανίζονται κατηγορίες εμπορευμάτων και θα ανοίγει «δέντρο» επιλογών, κατά τα πρότυπα της εφαρμογής eCeP της Τσεχίας (βλ. Εικόνα 4.5). Στο πεδίο «Εξαψήφιος κωδικός» ο χρήστης επιλέγει τον κατάλληλο κωδικό από αναπτυσσόμενη λίστα. Για τη διευκόλυνση των χρηστών θα μπορούσε να εξεταστεί η ενσωμάτωση κάποιας έτοιμης λύσης αυτόματης κατάταξης, όπως αυτές που παρουσιάστηκαν στην προηγούμενη Ενότητα 4.3.
- 11) Η εφαρμογή υπολογίζει αυτόματα τον οφειλόμενο ΦΠΑ. Για τις B2B συναλλαγές υποστηρίζει τόσο το καθεστώς IOSS όσο και την άμεση πληρωμή του ΦΠΑ. Για τις C2C συναλλαγές υποστηρίζει την ισχύουσα απαλλαγή, εφόσον η αξία της αποστολής δεν υπερβαίνει τα 45 ευρώ. Ισχύουν οι παρακάτω επιχειρησιακοί κανόνες (business rules):
- αν στο «είδος αποστολής» έχει επιλεγεί «Διαδικτυακή αγορά» και συμπληρώνεται έγκυρος IOSS VAT number (της μορφής IMxxxxxyyyzz) στο αντίστοιχο πεδίο «Αριθμός IOSS πωλητή» της καρτέλας «Αποστολέας» χορηγείται απαλλαγή και δεν υπολογίζεται ΦΠΑ, άρα δεν ενεργοποιείται κύκλωμα πληρωμής, ολοκληρώνεται η διαδικασία και η δήλωση μεταβαίνει απευθείας σε κατάσταση «Αποδεκτή», χωρίς να περάσει από την κατάσταση

«Υπό πληρωμή». Απαραίτητη προϋπόθεση είναι ο πελάτης να γνωρίζει τον αριθμό IOSS του πωλητή. Συνήθως αναγράφεται στο τιμολόγιο ή στην επιβεβαίωση της παραγγελίας, διαφορετικά πρέπει να τον αναζητήσει από τον πωλητή.

- αν στο «είδος αποστολής» έχει επιλεγεί «Διαδικτυακή αγορά» και είναι κενό το πεδίο «Αριθμός IOSS πωλητή» ή δεν επιβεβαιώνεται η εγκυρότητά του, γίνεται αυτόματος υπολογισμός του ΦΠΑ με βάση τον πίνακα αναφοράς που περιέχει τους ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ (βασικός συντελεστή 24% για όλα τα προϊόντα εκτός από ορισμένα προϊόντα όπως τα βιβλία που ισχύει 6%).
- αν στο «είδος αποστολής» έχει επιλεγεί «από ιδιώτη σε ιδιώτη» και η αξία της αποστολής είναι < 45 ευρώ, δεν υπολογίζεται ΦΠΑ, καθώς χορηγείται απαλλαγή, διαφορετικά εφαρμόζεται κανονικά ο αυτόματος υπολογισμός του ΦΠΑ.

Οι ανωτέρω κανόνες παρουσιάζονται στο παρακάτω διάγραμμα ροής:



Σχήμα 4.1 Διαδικασία υπολογισμού ΦΠΑ

12) Για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας σημαντικά πεδία είναι: η αξία, ο εξαημίσιος κωδικός ΕΣ και τα έξοδα μεταφοράς, τα οποία δηλώνονται σε ξεχωριστό πεδίο, μόνο εφόσον δεν συμπεριλαμβάνονται στην αξία των προϊόντων και αναγράφονται διακριτά στο τιμολόγιο αγοράς. Η αξία αναγράφεται σε ευρώ⁷⁸. Στην

⁷⁸ Ακόμα και αν η τιμή αγοράς του προϊόντος είναι σε ξένο νόμισμα, ο χρήστης της εφαρμογής καταχωρεί την τιμή σε ευρώ, όπως αυτή καθορίζεται τη στιγμή της πληρωμής στον πωλητή / πλατφόρμα και συνήθως αναγράφεται και στο τιμολόγιο.

περίπτωση που η αξία δηλώνεται σε νόμισμα διαφορετικό του ευρώ (π.χ. δώρα που ο αποστολέας έχει αναγράψει συγκεκριμένη αξία πάνω στο πακέτο), γίνεται αυτόματα από την εφαρμογή μετατροπή με βάση την ισοτιμία που είναι καταχωρημένη στο τελωνειακό σύστημα. Ο χρήστης βλέπει στο 5^ο βήμα το αποτέλεσμα του αυτόματου υπολογισμού και πατώντας στο link «Υπολογισμός» εμφανίζεται πίνακας με τον τρόπο υπολογισμού (βλ. Εικόνα 4.20).

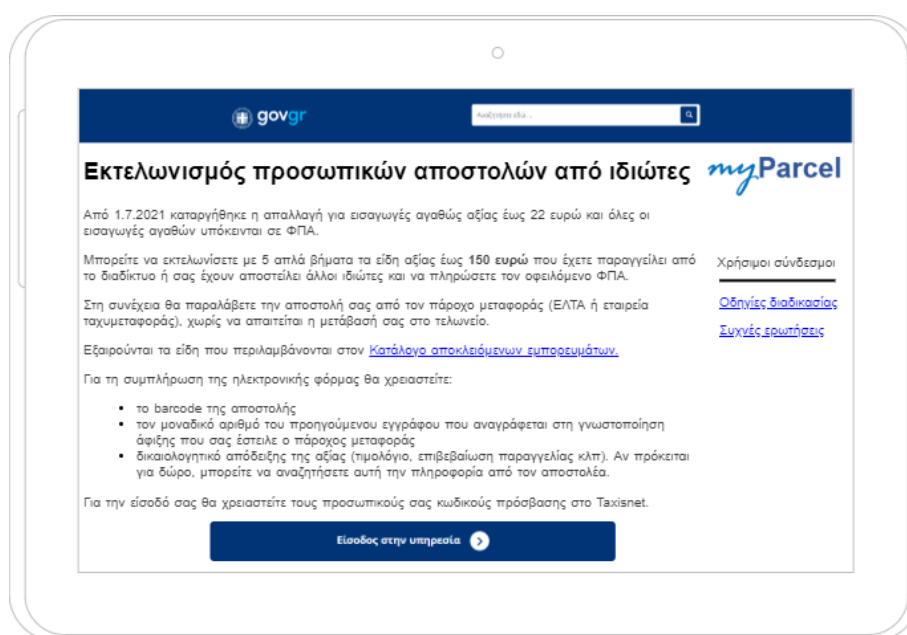
- 13) Ηλεκτρονική επισύναψη δικαιολογητικών: δεκτές συγκεκριμένες μορφές αρχείων (.pdf, .png, jpeg, .jpg) και συνολικού μεγέθους έως 3MB (βλ. Εικόνα 4.19).
- 14) Δυνατότητα εκτύπωσης της ολοκληρωμένης δήλωσης μετά την υποβολή της (βλ. Εικόνα 4.20).
- 15) Ο χρήστης επιλέγει τρόπο πληρωμής με κάρτα ή με άμεση τραπεζική πληρωμή (βλ. Εικόνα 4.21) όπου εμφανίζεται νέα σελίδα με links για συνεργαζόμενες τράπεζες. Έχει τρεις μέρες περιθώριο να εξοφλήσει.
- 16) Για την εξέλιξη της διαδικασίας τελωνισμού, ο χρήστης ενημερώνεται μέσω της εφαρμογής παρακολουθώντας την κατάσταση (status) της δήλωσής του. Δεν αποστέλλονται μηνύματα στο email του υποβάλλοντα, παρά μόνο αν η αρμόδια αρχή κατά το στάδιο του ελέγχου απαιτήσει πρόσθετες πληροφορίες σχετικά με την αποστολή π.χ. αποδεικτικό πληρωμής (paypal ή άλλο) για την επιβεβαίωση της αξίας.
- 17) Εμφάνιση αναφορών: στην αρχική οθόνη της εφαρμογής, πατώντας «Οι δηλώσεις μου» εμφανίζονται σε λίστα οι υποβληθείσες δηλώσεις (βλ. Εικόνα 4.23) και υπάρχει δυνατότητα ταξινόμησης ανά ημερομηνία, πάροχο μεταφοράς ή status. Επίσης υπάρχουν φίλτρα αναζήτησης με βάση την ημερομηνία αποδοχής (εύρος από... έως) ή το status και κουμπί για καθαρισμό των φίλτρων αναζήτησης. Σε κάθε δήλωση υπάρχει κουμπί για λήψη (download) σε εκτυπώσιμη μορφή, για άνοιγμα (view) και για επεξεργασίας (edit) που θα είναι ενεργό (μπλε) μόνο για τις προσωρινά αποθηκευμένες δηλώσεις. Στο παράδειγμα της εικόνας 4.23 είναι ανενεργό (γκρι).

Οι **καταστάσεις** (status values) της δήλωσης είναι οι εξής:

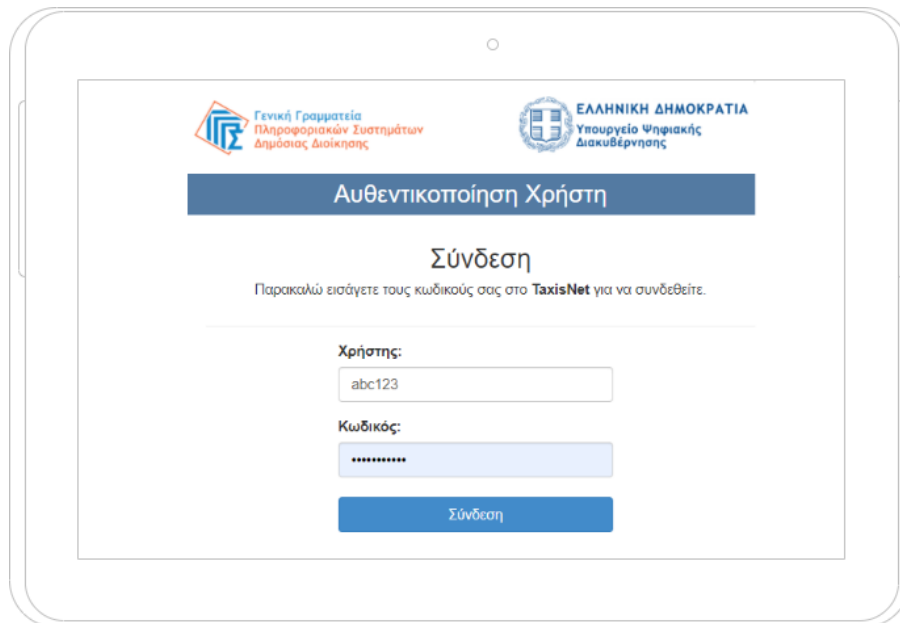
- Προσωρινά αποθηκευμένη
- Αποδεκτή
- Μη αποδεκτή-απαιτούνται αλλαγές

- Υπό πληρωμή (εφόσον υπάρχει οφειλή και μέχρι την πληρωμή της)
- Υπό έλεγχο
- Απελευθερώθηκε
- Δεν επιτρέπεται η εισαγωγή
- Ακυρωθείσα

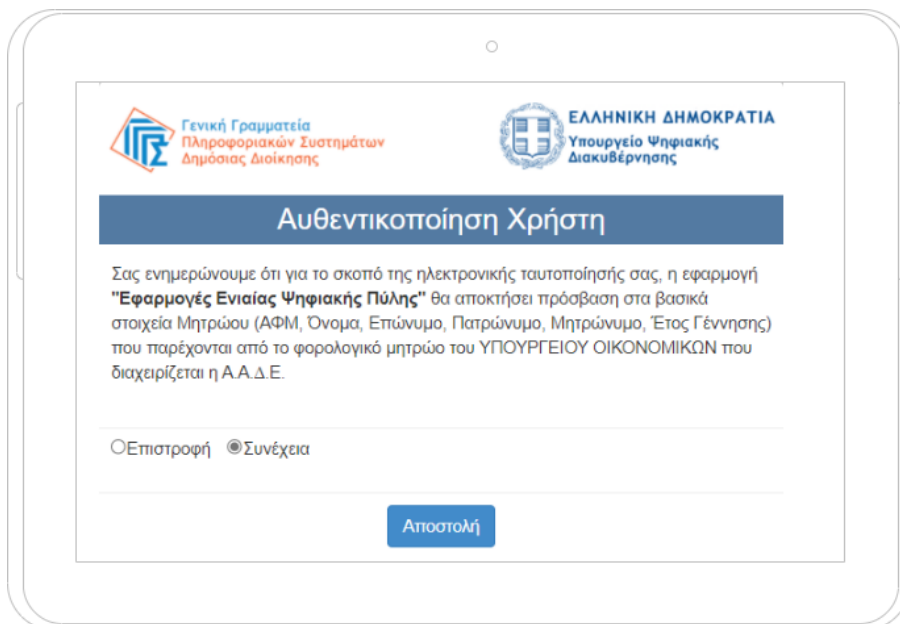
Στις Εικόνες 4.11 έως 4.23 παρουσιάζονται οι προτεινόμενες οθόνες της εφαρμογής myParcel που δημιουργήθηκαν με την εφαρμογή draw.io. Η μορφοποίηση και η ακριβής θέση των κουμπιών και των πεδίων στις φόρμες είναι ενδεικτικές. Λεπτομέρειες καθώς και η εκτυπώσιμη μορφή της δήλωσης θα προσδιορισθούν στη φάση της υλοποίησης.



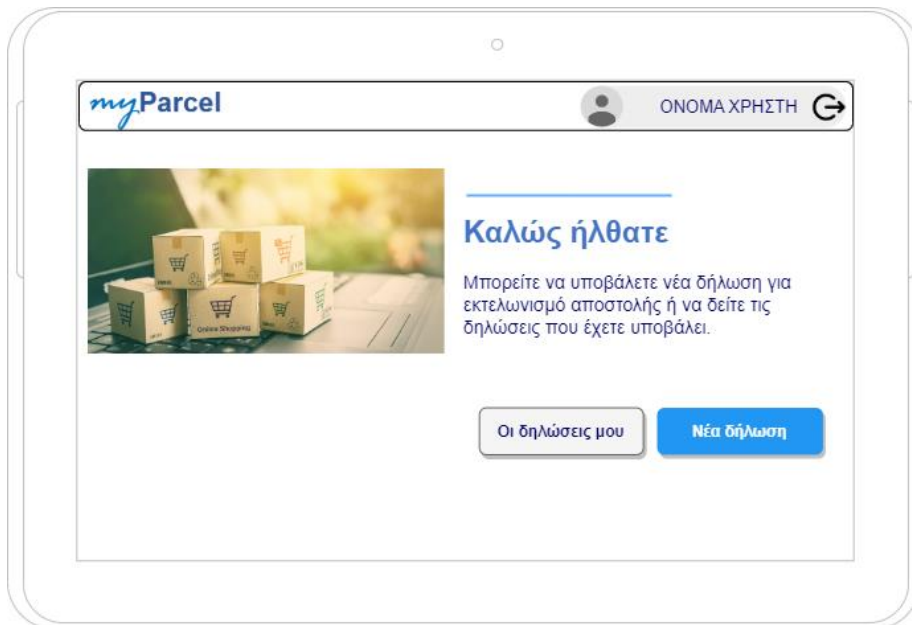
Εικόνα 4.11 Η εφαρμογή myParcel ως παρεχόμενη υπηρεσία του gov.gr



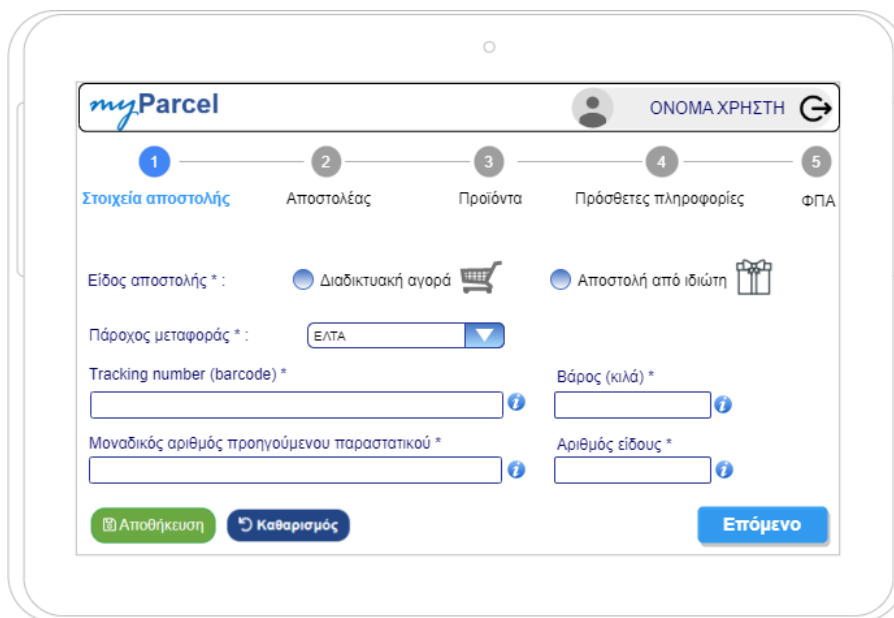
Εικόνα 4.12 Αυθεντικοποίηση χρήστη 1ο βήμα



Εικόνα 4.13 Αυθεντικοποίηση χρήστη 2ο βήμα



Εικόνα 4.14 Αρχική οθόνη (welcome page) εφαρμογής myParcel



Εικόνα 4.15 Υποβολή δήλωσης - 1ο βήμα

myParcel

ΟΝΟΜΑ ΧΡΗΣΤΗ

1 2 3 4 5

Στοιχεία αποστολής Αποστολέας Προϊόντα Πρόσθετες πληροφορίες ΦΠΑ

Είδος αποστολής * : Διαδικτυακή αγορά Αποστολή από ιδιώτη

Πάροχος μεταφοράς * : ΕΛΤΑ

Tracking number (barcode) * Βάρος (κιλά) *

Μοναδικός αριθμός προηγούμενου παραστατικού * Αριθμός είδους *

Αποθήκευση Καθαρισμός Επόμενο

Εικόνα 4.16 Υποβολή δήλωσης – μήνυμα σφάλματος

myParcel

ΟΝΟΜΑ ΧΡΗΣΤΗ

1 2 3 4 5

Στοιχεία αποστολής Αποστολέας Προϊόντα Πρόσθετες πληροφορίες ΦΠΑ

Επωνυμία αποστολέα * Χώρα αποστολής *

Διεύθυνση (οδός και αριθμός) αποστολέα * Πόλη * Τ.Κ. *

Αριθμός IOSS πωλητή (αν έχει προπληρωθεί ο ΦΠΑ)

Αποθήκευση Καθαρισμός Προηγούμενο Επόμενο

Εικόνα 4.17 Υποβολή δήλωσης - 2ο βήμα

myParcel ΟΝΟΜΑ ΧΡΗΣΤΗ

1 2 3 4 5
 Στοιχεία αποστολής Αποστολέας **Προϊόντα** Πρόσθετες πληροφορίες ΦΠΑ

Καταχωρίστε ξεχωριστά κάθε είδος που περιέχεται στην αποστολή.
 Αν δεν γνωρίζετε τον εξαψήφιο κωδικό εναρμονισμένου συστήματος, συμβουλευτείτε τον [Βοηθητικό Οδηγό](#).

1 Είδος

Περιγραφή προϊόντος * Εξαψήφιος κωδικός * Αξία * Νόμισμα * Διαγραφή

Σύνολο αξίας προϊόντων: 0,00 (0,00 €)

Προσθήκη είδους

Εξοδα μεταφοράς Νόμισμα

Αν δεν έχετε πληροφορίες για το περιεχόμενο της αποστολής, επικοινωνήστε με τον αποστολέα ή τον πάροχο μεταφοράς.

Αποθήκευση Καθαρισμός Προηγούμενο Επόμενο

Εικόνα 4.18 Υποβολή δήλωσης - 3ο βήμα

myParcel ΟΝΟΜΑ ΧΡΗΣΤΗ

1 2 3 4 5
 Στοιχεία αποστολής Αποστολέας Προϊόντα **Πρόσθετες πληροφορίες** ΦΠΑ

Στοιχεία επικοινωνίας * : 6971234567 username@email.com

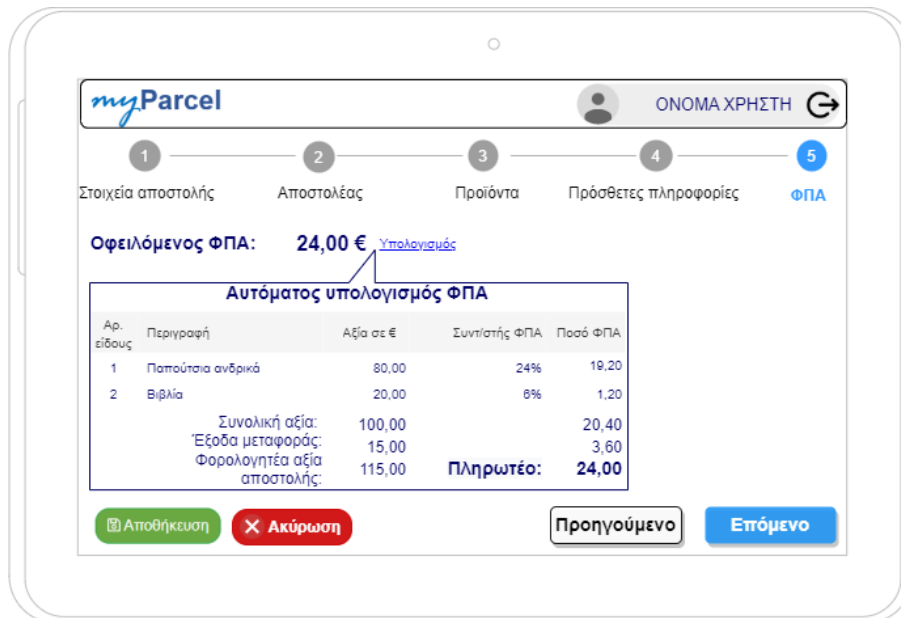
Επισύναψη αρχείων :

Επισυνάψτε τουλάχιστον ένα αρχείο απόδειξης της αξίας των προϊόντων: τιμολόγιο ή επιβεβαίωση παραγγελίας ή συνοδευτικό έγγραφο της αποστολής (για δώρα). Υποστηρίζονται αρχεία: .pdf, .jpg, .png, .jpg έως 3MB συνολικά.

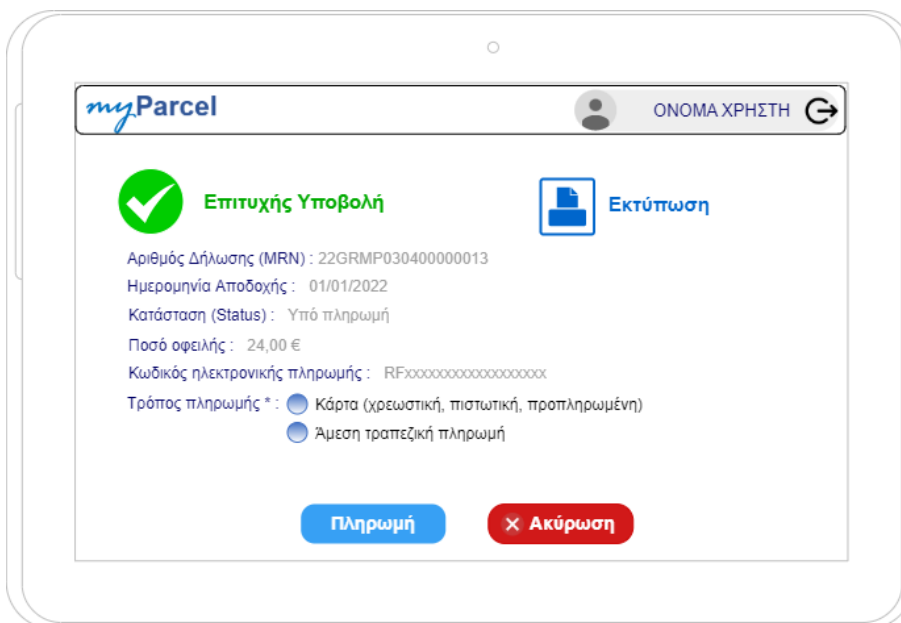
Συναινώ στην αποστολή των πληροφοριών της δήλωσης στον πάροχο μεταφοράς που διαχειρίζεται την αποστολή.

Αποθήκευση Καθαρισμός Προηγούμενο Επόμενο

Εικόνα 4.19 Υποβολή δήλωσης - 4ο βήμα



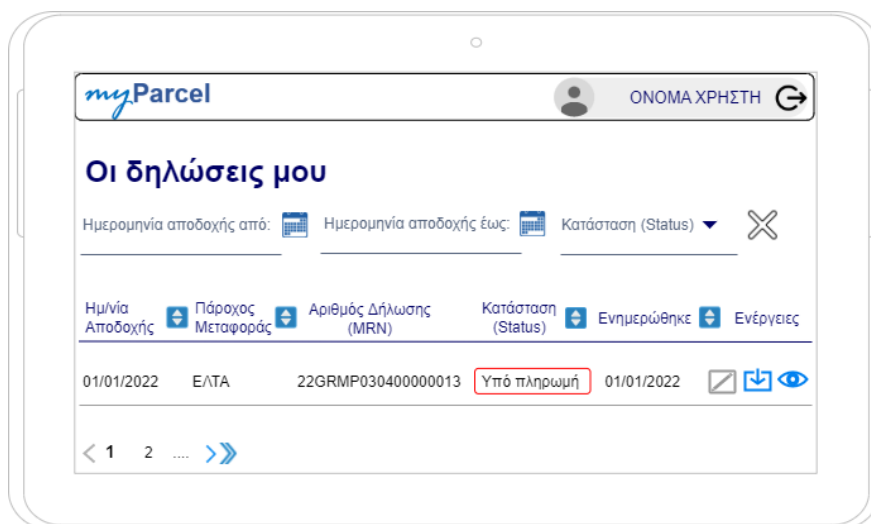
Εικόνα 4.20 Υποβολή δήλωσης - 5ο βήμα



Εικόνα 4.21 Υποβολή δήλωσης – Πληρωμή



Εικόνα 4.22 Επιβεβαίωση ακύρωσης



Εικόνα 4.23 Προβολή δηλώσεων

4.5 Ροή διαδικασίας και προδιαγραφές διαλειτουργικότητας

Α) Η ροή της διαδικασίας έχει ως ακολούθως:

1) Μόλις ο χρήστης πατήσει «Υποβολή», εκτελείται η λειτουργία επικύρωσης (validation) της δήλωσης που περιλαμβάνει ελέγχους εγκυρότητας:

i) σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές του μηνύματος (έλεγχοι στα πεδία που συμπληρώθηκαν π.χ. ότι η αξία της αποστολής όπως προκύπτει από το άθροισμα αξίας ειδών δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ),

ii) μέσω διαλειτουργικότητας με άλλα εσωτερικά (τελωνειακά) υποσυστήματα ή εξωτερικά συστήματα των εμπλεκόμενων οικονομικών φορέων, που αναφέρονται στην επόμενη Ενότητα 4.5.

Εφόσον είναι όλα καλώς, γίνεται «Αποδεκτή» η δήλωση και αποδίδεται μοναδικός αριθμός αναφοράς MRN⁷⁹ και ημερομηνία αποδοχής. Εάν υπάρχουν σφάλματα, η διασάφηση δε γίνεται αποδεκτή, δε λαμβάνει MRN και μεταβαίνει σε κατάσταση «Μη αποδεκτή-απαιτούνται αλλαγές».

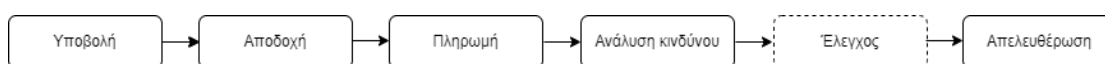
2) Παραμένει «Υπό πληρωμή» έως ότου εκκαθαριστεί μέσω των διατραπεζικών συστημάτων (δηλαδή ολοκληρωθεί η επεξεργασία του αρχείου που αποστέλλει η ΔΙΑΣ).

3) Αν δεν εξοφληθεί εντός 3 ημερών ακυρώνεται αυτοδίκαια, δηλαδή μεταβαίνει σε status «Ακυρωθείσα».

4) Μόλις επικυρωθεί η πληρωμή, διενεργείται αυτόματη ανάλυση κινδύνου και αποδίδεται βαθμός επικινδυνότητας. Εάν υποδειχθεί για έλεγχο, εκδίδεται εντολή ελέγχου και μεταβαίνει αυτόματα σε κατάσταση «Υπό έλεγχο». Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου, εφόσον όλα είναι καλώς ή αν εξαρχής χαρακτηριστεί ως χαμηλής επικινδυνότητας, μεταβαίνει σε κατάσταση «Απελευθερώθηκε». Ο χρήστης αναμένει την παράδοση του πακέτου από τον πάροχο μεταφοράς.

5) Σε περίπτωση που κατά τον έλεγχο διαπιστωθεί ότι η εισαγωγή δεν επιτρέπεται (π.χ. περιλαμβάνει απαγορευμένα είδη ή παραποιημένα προϊόντα), σταματάει η διαδικασία τελωνισμού και η δήλωση μεταβαίνει σε κατάσταση «Δεν επιτρέπεται η εισαγωγή». Η περαιτέρω διαχείριση γίνεται εκτός της εφαρμογής.

Η ροή της διαδικασίας απεικονίζεται στο παρακάτω σχήμα.



Σχήμα 4.2 Ροή διαδικασίας

Β) Η **διαλειτουργικότητα** είναι η δυνατότητα διαφορετικών πληροφοριακών συστημάτων να ανταλλάσσουν και να ενσωματώνουν δεδομένα με οργανωμένο και αυτόματο τρόπο. Οι διαλειτουργικότητες επιτυγχάνονται με τη χρήση διαδικτυακών

⁷⁹ MRN: 18ψήφιος μοναδικός αριθμός που θα αποδίδεται στη δήλωση. Έχει τη δομή που έχει κάθε MRN παραστατικού στο ICISnet. Προτεινόμενος κωδικός παραστατικού τα διακριτικά «MP» (από τα αρχικά του myParcel) στο 5ο και 6ο ψηφίο π.χ. 22GRMP030400000013.

υπηρεσιών (web services) που είναι αυτόνομα λογισμικά τα οποία επιτρέπουν την απευθείας ανταλλαγή δεδομένων μεταξύ συστημάτων, μέσω Internet, με τη χρήση ανοικτών προτύπων και πρωτοκόλλων (HTTP, WSDL, XML, SOAP, κλπ). Σημαντικό πλεονέκτημα των διαδικτυακών υπηρεσιών είναι ότι μπορούν να είναι επαναχρησιμοποιήσιμες. Για τη λειτουργία της εφαρμογής myParcel, θα πρέπει να διασφαλιστεί η διαλειτουργικότητα της εφαρμογής τόσο με εσωτερικά πληροφοριακά συστήματα (της Διοίκησης) όσο και με εξωτερικά συστήματα.

Διαλειτουργικότητες με εσωτερικά συστήματα:

- 1) για την πιστοποίηση του χρήστη θα αξιοποιηθεί η υπάρχουσα υποδομή της ΓΓΠΣΔΔ (ο LDAP Server - εξυπηρετητής διαχείρισης καταλόγου χρηστών).
- 2) για τον έλεγχο εγκυρότητας του IOSS VAT number καλείται η υπηρεσία του Μητρώου συναλλασσομένων του ICISnet, το οποίο καλεί τις υπηρεσίες ενημέρωσης που παρέχει η Ε.Ε. για τις ανάγκες συγχρονισμού των εθνικών βάσεων IOSS με την κεντρική βάση IOSS-DR (distributed registry) μέσω SOAP.
- 3) μετά την απόδοση του MRN καλείται το Υποσύστημα Ανάλυσης Κινδύνου (DSS) του ICISnet για την απόδοση αποτελέσματος ανάλυσης κινδύνου. Η ανάλυση κινδύνου βασίζεται σε κριτήρια που καθορίζονται σε εθνικό επίπεδο, κατόπιν αξιολόγησης πληροφοριών/ανάλυσης δεδομένων καθώς και σε δημοσιονομικά κριτήρια και πρότυπα κινδύνου που ορίζονται σε ενωσιακό επίπεδο, για την προστασία των δημοσιονομικών συμφερόντων της Ένωσης και των Κ-Μ.

Διαλειτουργικότητες με εξωτερικά συστήματα:

- 1) ανταλλαγή μηνυμάτων με τη ΔΙΑΣ ΑΕ (διατραπεζικά συστήματα) για την άμεση επιβεβαίωση εξόφλησης της οφειλής, ώστε να προχωρήσει το status της δήλωσης.
- 2) ανταλλαγή μηνυμάτων με τα συστήματα των παρόχων μεταφοράς (ΕΛΤΑ και εταιρείες ταχυμεταφοράς):
 - α) η εφαρμογή θα καλεί σε πραγματικό χρόνο μέσω web services το εξωτερικό σύστημα του παρόχου που έχει επιλέξει ο χρήστης από την αναπτυσσόμενη λίστα στο 1^ο βήμα (Εικόνα 4.15) ώστε να γίνεται έλεγχος εγκυρότητας του barcode και του μοναδικού αριθμού προηγούμενου εγγράφου. Ανάλογα με την απάντηση (θετική / αρνητική), όταν πατήσει ο χρήστης το κουμπί «Επόμενο» η εφαρμογή είτε θα τον αφήνει να προχωρήσει στο επόμενο βήμα είτε θα του εμφανίζει μήνυμα

σφάλματος με κόκκινο πλαίσιο στο αντίστοιχο πεδίο και την ένδειξη «μη έγκυρη τιμή».

β) Αφού γίνει αποδεκτή η δήλωση, σε κάθε αλλαγή της κατάστασής της η εφαρμογή θα στέλνει μήνυμα status update στο σύστημα του παρόχου μεταφοράς, προκειμένου να ενημερωθεί αντίστοιχα το δικό του σύστημα παρακολούθησης των αποστολών και να προβεί στις αντίστοιχες απαιτούμενες ενέργειες. Ειδικότερα:

- στο «αποδεκτή» καταχωρείται το MRN της δήλωσης στην πίστωση της λογιστικής αποθήκης που τηρεί ο πάροχος μεταφοράς.
- στο «υπό έλεγχο», ο πάροχος μεταφοράς πρέπει να εντοπίσει το πακέτο στην αποθήκη και να το παρουσιάσει για έλεγχο στον τελωνειακό ελεγκτή.
- στο «απελευθερώθηκε», το πακέτο δρομολογείται για παράδοση.
- στο «ακυρωθείσα», αποδεσμεύεται το εμπόρευμα από τη λογιστική αποθήκης και πρέπει να γίνει περαιτέρω διαχείριση, είτε να τελωνιστεί με νέα δήλωση είτε να επιστραφεί στον αποστολέα.
- στο «δεν επιτρέπεται η εισαγωγή», το εμπόρευμα δεσμεύεται από το τελωνείο και ακολουθείται η ειδική διαχείριση που προβλέπεται από τη νομοθεσία (εκτός εφαρμογής).

- 3) Αναφορικά με την αποστολή των δεδομένων στο Σύστημα Επιτήρησης (Surveillance) της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, απαιτείται καταρχήν αντιστοίχιση (data mapping) των πεδίων της δήλωσης με τα υποχρεωτικά στοιχεία που απαιτούνται για το σύστημα της Επιτήρησης. Όσα πεδία είναι checkbox στην εφαρμογή θα μετασχηματίζονται στους κωδικούς που προβλέπονται από τη νομοθεσία ώστε να μπορούν να αποσταλούν σε αποδεκτή μορφή π.χ. αν ο χρήστης έχει επιλέξει στο checkbox ότι η αποστολή είναι IOSS θα πρέπει να αποστέλλεται στην Επιτήρηση ο κωδικός F48. Επίσης αν έχει δηλωθεί αριθμός IOSS VAT number, θα πρέπει στο αρχείο που αποστέλλεται στην Επιτήρηση να συμπληρωθεί και ο κωδικός FR5.

4.6 Προτάσεις για τη βελτιστοποίηση της εμπειρίας χρήστη

Κατά την οριστικοποίηση των προδιαγραφών θα μπορούσαν να εξεταστούν και οι ακόλουθες προτάσεις που στοχεύουν στη βελτιστοποίηση της εμπειρίας του χρήστη (user experience):

- ❖ Θα μπορούσε να προστεθεί στη δήλωση ένας QR Code, κατά τα πρότυπα της εφαρμογής των τελών κυκλοφορίας της ΑΑΔΕ. Με αυτό τον τρόπο, οι πολίτες θα μπορούν σκανάροντας τον κωδικό, να πληρώνουν τον οφειλόμενο ΦΠΑ, μέσω mobile banking, χωρίς να γράφουν τον κωδικό πληρωμής και το ποσό.
- ❖ Εμπλουτισμός των οδηγιών που παρέχονται στην ιστοσελίδα με συχνές ερωτήσεις-απαντήσεις (FAQs), κατά τα πρότυπα της Φινλανδίας.
- ❖ Κατά τον σχεδιασμό, πρέπει να ληφθούν υπόψη οι διεθνώς αναγνωρισμένοι κανόνες και τα πρότυπα προσβασιμότητας (ευρωπαϊκό πρότυπο EN 301 549 και Οδηγίες WCAG-Web Content Accessibility Guidelines του W3C) από άτομα με αναπηρίες (άτομα μη-βλέποντα, με περιορισμένη όραση ή με δυσκολία διάκρισης των χρωμάτων κλπ), σύμφωνα με τις απαιτήσεις της Οδηγίας (ΕΕ) 2016/2102 και του ν. 4727/2020.
- ❖ Λειτουργία helpdesk για την υποστήριξη των χρηστών.
- ❖ Προσθήκη widget (π.χ. star-rating) για την αξιολόγηση της ικανοποίησης του χρήστη που παρέχει γρήγορη ανατροφοδότηση από τους πολίτες.

Σε επόμενο χρόνο, για περαιτέρω διευκόλυνση του χρήστη, θα μπορούσε να υπάρχει πιο εκτεταμένη διαλειτουργικότητα με τα συστήματα των παρόχων μεταφοράς. Για παράδειγμα, πληκτρολογώντας το barcode και επιλέγοντας τον αντίστοιχο πάροχο, η εφαρμογή να κάνει έλεγχο επικύρωσης καλώντας το αντίστοιχο εξωτερικό σύστημα του παρόχου και να προ-συμπληρώνονται ορισμένα πεδία όπως ο αποστολέας, η χώρα αποστολής και το βάρος.

Επίσης, θα μπορούσαν να είναι προ-συμπληρωμένα τα πεδία με τα στοιχεία επικοινωνίας του χρήστη (τηλέφωνο και email, βλ. Εικόνα 4.19), μέσω διαλειτουργικότητας με το μητρώο που τηρείται στην ΑΑΔΕ, όταν ολοκληρωθεί η επικαιροποίηση των στοιχείων επικοινωνίας των πολιτών (που είναι πιστοποιημένοι χρήστες των ηλεκτρονικών υπηρεσιών της ΑΑΔΕ) στην ψηφιακή πύλη myAADE, η οποία βρίσκεται σε εξέλιξη.

Τέλος, πρέπει να εξεταστεί η προσθήκη της δυνατότητας υποβολής αιτήματος ακύρωσης και επιστροφής χρημάτων, σε περίπτωση επιστροφής του αντικειμένου στον πωλητή, εντός της προθεσμίας που προβλέπει η νομοθεσία (90 ημέρες από την αποδοχή της διασάφησης, βάσει του Κανονισμού 2446/2015). Για τη συγκεκριμένη λειτουργία απαιτείται η ηλεκτρονική υποβολή συγκεκριμένων υποστηρικτικών εγγράφων (αποδεικτικό της επανεξαγωγής του αντικειμένου).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ, ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΚΑΙ ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΕΣ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ

5.1 Συμπεράσματα

Η ταχεία εξέλιξη της τεχνολογίας των πληροφοριών ενθάρρυνε τη μετάβαση του παραδοσιακού εμπορίου σε ηλεκτρονική βάση. Το ηλεκτρονικό εμπόριο αναπτύσσεται με δυναμικό ρυθμό, της τάξης του 47% κατά μέσο όρο διεθνώς για την περίοδο 2020-2025, λόγω της ευκολίας και της επιλογής που προσφέρει στους καταναλωτές αλλά και των ευκαιριών που προσφέρει στις επιχειρήσεις, ιδίως τις μικρομεσαίες. Η στροφή στις διαδικτυακές αγορές επιταχύνθηκε κατά τη διάρκεια της πανδημίας του covid-19, αλλά οι καταναλωτικές έρευνες δείχνουν ότι οι τάσεις αυτές θα συνεχιστούν, ακόμη και μετά την επαναλειτουργία των φυσικών καταστημάτων.

Το διεθνές εμπορικό τοπίο έχει επίσης αλλάξει ριζικά με την ανάπτυξη των πολύ μικρών και μικρομεσαίων επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται στο ηλεκτρονικό εμπόριο, πουλώντας σε όλο τον κόσμο, κυρίως μέσω ψηφιακών πλατφορμών. Δύο στις τρεις παραδόσεις αγαθών ηλεκτρονικού εμπορίου πραγματοποιούνται μέσω ψηφιακών πλατφορμών. Η ενίσχυση της επιχειρηματικότητας μέσω του ηλεκτρονικού εμπορίου οδηγεί αναμφίβολα στην ανάπτυξη της οικονομίας αλλά θέτει σημαντικές προκλήσεις για τις κυβερνήσεις και ειδικά τις φορολογικές και τελωνειακές αρχές που καλούνται να προσαρμοστούν στην πραγματικότητα του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου. Στεκόμαστε μπροστά σε ένα ταχέως εξελισσόμενο εμπορικό περιβάλλον που γίνεται όλο και πιο περίπλοκο: άνοδος νέων παρόχων με διαφορετικές ικανότητες, πόρους, επιχειρηματικά μοντέλα και ρόλο στην αλυσίδα διαχείρισης μεγάλου αριθμού πακέτων χαμηλής αξίας αλλά και αυξημένοι κίνδυνοι για την ασφάλεια και την υγεία.

Παρότι, από τη μία πλευρά, το ηλεκτρονικό εμπόριο διευκολύνει την πρόσβαση στις παγκόσμιες αγορές, ιδίως για τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, από την άλλη πλευρά οι τελωνειακές αρχές σε ολόκληρο τον κόσμο βρίσκονται αντιμέτωπες με την πρόκληση της εξεύρεσης ισορροπίας μεταξύ διευκόλυνσης και αποτελεσματικής επιτήρησης για την αποτροπή όλων των σχετικών φορολογικών και μη-φορολογικών κινδύνων. Ως «φύλακες των συνόρων», διαδραματίζουν σημαντικό αλλά και δύσκολο ρόλο. Κατά συνέπεια, το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο πρέπει να γίνει συνολικά κατανοητό

και αποδεκτό για να μπορέσει κάποιος να το διαχειριστεί, παρά να επιχειρήσει να εφαρμόσει σε αυτό τις παραδοσιακές τελωνειακές διαδικασίες.

Απαιτείται, επομένως, μια ολιστική και εναρμονισμένη τελωνειακή προσέγγιση για την εξισορρόπηση από τη μια πλευρά της διευκόλυνσης των νέων αναπτυσσόμενων εμπορικών διαύλων και της αντιμετώπισης των συναφών κινδύνων στα σύνορα από την άλλη. Σε αυτό το πλαίσιο είναι ιδιαίτερα σημαντικός ο ρόλος των διεθνών οργανισμών, όπως ο Παγκόσμιος Οργανισμός Τελωνείων και η Παγκόσμια Ταχυδρομική Ένωση στην ανάπτυξη και διάχυση τεχνογνωσίας και την προώθηση καινοτόμων λύσεων.

Αυτή η σύγχρονη προσέγγιση επικεντρώνεται στην εξεύρεση ισορροπίας μεταξύ τελωνειακού ελέγχου και διευκόλυνσης, με τη χρήση τεχνολογίας πληροφοριών και επικοινωνιών, ηλεκτρονικών δεδομένων και δεικτών μέτρησης της απόδοσης που αποσκοπούν στην προώθηση της συμμόρφωσης και όχι μόνο στην επιβολή της νομοθεσίας. Δεδομένου του μεγάλου όγκου πακέτων ηλεκτρονικού εμπορίου, είναι κρίσιμης σημασίας η ικανότητα των τελωνειακών αρχών να δέχονται και να επεξεργάζονται ηλεκτρονικά δεδομένα πριν την άφιξη των εμπορευμάτων, αποκομίζοντας χρήσιμες πληροφορίες. Παρά το γεγονός ότι η προσέγγιση αυτή έχει οδηγήσει σε σημαντικές μεταρρυθμίσεις διεθνώς, το ίδιο το ηλεκτρονικό εμπόριο και οι νέες τεχνολογίες, όπως η ανάλυση μεγάλων δεδομένων, η τεχνητή νοημοσύνη και το blockchain, έχουν δώσει νέα ώθηση σε πολλές χώρες για τη συνέχιση της πορείας του εκσυγχρονισμού με πιλοτικά έργα. Από τις μελέτες περίπτωσης που εξετάστηκαν, ως πρωτοπόρος χώρα αναγνωρίζεται η Κορέα.

Από φορολογικής σκοπιάς, στα χρόνια που σχεδιάστηκε η νομοθεσία του ΦΠΑ, δεν υπήρχε καν ο ψηφιακός κόσμος ώστε να ληφθεί υπόψη. Κατά συνέπεια, όλες οι διατάξεις για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ βασίζονταν κυρίως σε χαρακτηριστικά που ανήκουν στον φυσικό κόσμο. Ωστόσο, η έλευση της ψηφιακής οικονομίας επέβαλε την προσαρμογή αυτών των κανόνων στον ψηφιακό κόσμο. Αντιμέτωποι με τις νέες προκλήσεις, οι νομοθέτες σε όλο τον κόσμο άρχισαν να επικεντρώνονται στον τρόπο βελτίωσης των μηχανισμών είσπραξης κι επιβολής. Είναι σημαντική η συμβολή του ΟΟΣΑ στη διαμόρφωση κατάλληλων μοντέλων είσπραξης του ΦΠΑ στο διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο.

Σε διεθνές και ευρωπαϊκό επίπεδο, η συζήτηση σχετικά με τον τρόπο επιβολής των εφαρμοστέων κανόνων ΦΠΑ κινήθηκε προς την κατεύθυνση των ψηφιακών πλατφορμών που διευκολύνουν τις συναλλαγές. Αποτελώντας το κύριο κανάλι διεξαγωγής των συναλλαγών στο ηλεκτρονικό εμπόριο, βρίσκονται σε πλεονεκτική θέση, μεταξύ πολλών μικρών πωλητών και πελατών, γεγονός που μπορεί να αποτελέσει πολύτιμο στοιχείο για την αποτελεσματικότερη εφαρμογή των κανόνων ΦΠΑ. Ακόμη και αν η συμμετοχή «τρίτου προσώπου» στον μηχανισμό είσπραξης του ΦΠΑ αποτελεί νέα πρόκληση για την ορθή επιβολή της φορολογίας, αυτό το επιχειρηματικό μοντέλο φαίνεται πως διευκολύνει την εφαρμογή των κανόνων ΦΠΑ.

Ειδικότερα στην Ε.Ε., η εκθετική ανάπτυξη του ηλεκτρονικού εμπορίου κατά την τελευταία δεκαετία, το «τσουνάμι» των δεμάτων χαμηλής αξίας αλλά και οι σημαντικές απώλειες εσόδων για τα κράτη μέλη της καθώς και οι άνισοι όροι ανταγωνισμού μεταξύ των πωλητών τρίτων χωρών και των επιχειρήσεων της Ε.Ε., αποτέλεσαν το έναυσμα για την υιοθέτηση μίας δέσμης νομοθετικών μέτρων στον τομέα του ΦΠΑ. Για την εφαρμογή των νέων κανόνων ΦΠΑ για τις εισαγωγές αγαθών χαμηλής αξίας (που δεν υπερβαίνει τα 150 ευρώ) από την 1^η Ιουλίου 2021 απαιτήθηκαν, αντίστοιχα, προσαρμογές και στις διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας. Οι αλλαγές με τη μεγαλύτερη επίπτωση για τις τελωνειακές διαδικασίες ήταν η κατάργηση της ατέλειας από ΦΠΑ που ίσχυε για τις εισαγωγές αξίας κάτω των 22 ευρώ και η καθιέρωση δύο νέων προαιρετικών καθεστώτων είσπραξης του φόρου: IOSS και ειδικές ρυθμίσεις.

Οι αναμενόμενες επιπτώσεις των νέων μέτρων και οι αδυναμίες που προκύπτουν απασχόλησαν την ακαδημαϊκή κοινότητα ενώ αποτέλεσαν αντικείμενο μελετών και από εταιρείες συμβούλων που ασχολούνται με το ηλεκτρονικό εμπόριο. Παρά τις αρχικές ανησυχίες, σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, τα στοιχεία για τα εισπραχθέντα έσοδα και την αποδοχή του IOSS σε ενωσιακό επίπεδο κατά το πρώτο εξάμηνο εφαρμογής είναι αρκετά ενθαρρυντικά. Βασικό πρόβλημα παραμένει η συνεχιζόμενη υποτιμολόγηση λόγω χαμηλής ποιότητας των δεδομένων. Στα επόμενα βήματα της Ε.Ε. κατά το προσεχές διάστημα περιλαμβάνεται η αποστολή δεδομένων στις τελωνειακές αρχές απευθείας από την «πηγή», δηλαδή τις ψηφιακές πλατφόρμες.

Σε εθνικό επίπεδο, παραμένει το βασικό ζήτημα, τα πρόσθετα έσοδα να μην αντισταθμίζονται από το διοικητικό κόστος είσπραξης, ιδίως όταν δεν υφίστανται

πλήρη ηλεκτρονικά δεδομένα και απαιτούνται χειροκίνητες διαδικασίες τελωνισμού από τους εμπλεκόμενους φορείς που διαχειρίζονται τις αποστολές (ταχυδρομικοί φορείς και εταιρείες ταχυμεταφοράς) με συνεπακόλουθες καθυστερήσεις στην παράδοση και διαμαρτυρίες για πρόσθετα κόστη εκτελωνισμού. Υπό αυτό το πρίσμα, προτάθηκε η ανάπτυξη διαδικτυακής εφαρμογής (κυβερνητικής υπηρεσίας), φιλικής προς τους χρήστες, με την οποία θα παρέχεται η δυνατότητα υποβολής της διασάφησης-δήλωσης απευθείας από τους πολίτες (παραλήπτες) και πληρωμής του οφειλόμενου ΦΠΑ, κατά τα πρότυπα αντίστοιχων κυβερνητικών υπηρεσιών που παρέχονται από άλλα κράτη μέλη. Εκτιμάται πως θα μείωνε σημαντικά τόσο τον χρόνο παράδοσης των αποστολών χαμηλής αξίας όσο και τον φόρτο εργασίας των παρόχων μεταφοράς, ενισχύοντας παράλληλα την ψηφιακή διακυβέρνηση και την αίσθηση εμπιστοσύνης των πολιτών προς το κράτος.

5.2 Περιορισμοί μελέτης

Η νομοθετική δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το ηλεκτρονικό εμπόριο που θέσπισε η Ε.Ε. διανύει το πρώτο διάστημα εφαρμογής, θέτοντας περιορισμούς στους ερευνητές, λόγω της έλλειψης εμπειρισταωμένων μελετών, ενώ σχετικές έρευνες αξιολόγησης σε ενωσιακό επίπεδο βρίσκονται σε εξέλιξη την παρούσα χρονική περίοδο με πρωτοβουλία της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, προκειμένου να σχεδιαστούν τα επόμενα βήματα,

Επίσης το γεγονός ότι συνεχίζονται οι συζητήσεις στις ομάδες τελωνειακών και φορολογικών εμπειρογνομόνων της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, με τη συμμετοχή και εκπροσώπων συλλογικών οργάνων των οικονομικών φορέων, για τη ρύθμιση των ζητημάτων που έχουν ανακύψει, όπως για παράδειγμα η διπλή φορολόγηση ή η διαχείριση των επιστρεφόμενων αντικειμένων (returned goods), αποτέλεσε σημαντικό περιοριστικό παράγοντα για τη συγγραφή της παρούσας διπλωματικής εργασίας, στον βαθμό που δεν έχουν καταλήξει, ώστε να επιτευχθεί οριστική συμφωνία.

Τέλος, η έλλειψη εύχρηστων διαδικτυακών εφαρμογών για τους πολίτες από τις εγχώριες τελωνειακές αρχές συνιστά πρόσθετο παράγοντα δυσκολίας καθώς απαιτεί σημαντικές παραδοχές και λειτουργικότητες που δεν υφίστανται επί του παρόντος στην ελληνική διοίκηση.

5.3 Μελλοντικές προοπτικές

Η παρούσα έρευνα επικεντρώθηκε στις πρωτοβουλίες που έχουν αναληφθεί σε διεθνές και ευρωπαϊκό επίπεδο για την αντιμετώπιση των προκλήσεων του ηλεκτρονικού εμπορίου από τις τελωνειακές αρχές καθώς και στη σχεδίαση διαδικτυακής εφαρμογής εκτελωνισμού προσωπικών αποστολών από ιδιώτες. Στο πλαίσιο της περαιτέρω διευκόλυνσης της διαδικασίας τελωνισμού, ως μελλοντική έρευνα προτείνεται η διερεύνηση της δυνατότητας εφαρμογής ενός απλοποιημένου συστήματος κατάταξης των εμπορευμάτων, σε λίγες τυποποιημένες κατηγορίες (αντί για τους περίπου 5.000 εξαψήφιους κωδικούς HS που υφίστανται σήμερα), που θα λειτουργεί σε παγκόσμιο επίπεδο μόνο για τις αποστολές ηλεκτρονικού εμπορίου κάτω από ένα καθορισμένο κατώφλι αξίας (de minimis).

Επίσης, αντικείμενο μελλοντικής έρευνας θα μπορούσε να αποτελέσει η προέκταση της εφαρμογής εκτελωνισμού προσωπικών αποστολών από ιδιώτες και σε αποστολές αξίας άνω των 150 ευρώ, ανάλογα και με τις εξελίξεις που θα αποφασιστούν σε ενωσιακό επίπεδο.

Επιπρόσθετα, έντονο ερευνητικό ενδιαφέρον παρουσιάζει το μέλλον της Τελωνειακής Ένωσης με τη χρήση νέων τεχνολογιών. Η χρήση των αναδυόμενων τεχνολογιών για τη βελτίωση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας των φορολογικών και τελωνειακών αρχών γενικά, αλλά και ειδικότερα ως προς τη διαχείριση του ηλεκτρονικού εμπορίου, αποτελεί αντικείμενο πρωταρχικής έρευνας σε διεθνές και ενωσιακό επίπεδο.

Ο ΠΟΤ (WCO, 2019, p. 22) στη μελέτη που δημοσιεύτηκε το 2019 για τις «επαναστατικές» τεχνολογίες (Study Report on Disruptive Technologies) αναγνωρίζει ότι με το blockchain θα μπορούσε οποιοσδήποτε ενδιάμεσος στην αλυσίδα εφοδιασμού να συλλέγει έσοδα για λογαριασμό των κυβερνήσεων, χρησιμοποιώντας έξυπνα συμβόλαια (smart contracts) που θα έδιναν τη δυνατότητα αυτόματης μεταφοράς δασμών και φόρων στις αντίστοιχες αρχές. Αυτό θα μπορούσε να αποδειχθεί ιδιαίτερα χρήσιμο στο περιβάλλον του ηλεκτρονικού εμπορίου, κατά την εφαρμογή νέων μοντέλων είσπραξης για τις αποστολές χαμηλής αξίας, με το σκεπτικό ότι στο blockchain υπάρχει εξ ορισμού μεγαλύτερη διαφάνεια, άρα θα καταχωρούνται τα πραγματικά δεδομένα των συναλλαγών με αποτέλεσμα να περιορίζονται πρακτικές

όπως η υποτιμολόγηση και η εσφαλμένη δήλωση των εμπορευμάτων που ταλανίζουν τις τελωνειακές αρχές κι έχουν σημαντικές αρνητικές επιπτώσεις στα δημόσια έσοδα.

Επίσης, κατά τους van der Hel-van Dijk και Griffioen (2019 p.401), οι φορολογικές αρχές πρέπει να αξιοποιήσουν πλήρως τις νέες τεχνολογίες, ώστε να αυξηθεί η φορολογική συμμόρφωση, ιδίως όσον αφορά στη διαχείριση του κινδύνου συμμόρφωσης του ηλεκτρονικού εμπορίου, το οποίο μπορεί να θεωρηθεί ως η προσωποποίηση του ψηφιακού μετασχηματισμού. Οι συγγραφείς πιστεύουν ότι μπορούν να αναζητηθούν λύσεις με τη χρήση blockchain, όπου οι συναλλαγές σε πραγματικό χρόνο επικυρώνονται μετά την καταχώρησή τους σε μια μη-αναστρέψιμη αλυσίδα εγγραφών, ώστε να μην απαιτείται καν η υποβολή δηλώσεων ΦΠΑ από τις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις.

Σε επίπεδο Ε.Ε., εκτός από τις πρωτοβουλίες που έχουν ήδη αναληφθεί και παρουσιάστηκαν στο τρίτο Κεφάλαιο, η Επιτροπή διερευνά τους τρόπους αξιοποίησης νέων τεχνολογιών όπως η τεχνητή νοημοσύνη και το blockchain προς όφελος της τελωνειακής ένωσης σε μακροχρόνιο ορίζοντα. Το 2020 εκπονήθηκε από το Joint Research Centre σε συνεργασία με την DG TAXUD ανάλυση προοπτικών και σεναρίων (foresight project) για το μέλλον των τελωνείων στην Ε.Ε. το 2040, τα συμπεράσματα της οποίας αποτυπώθηκαν στην αντίστοιχη μελέτη (Ghiran et al., 2020). Κοινός παρονομαστής είναι η αυξημένη χρήση της τεχνολογίας και η διευρυμένη πρόσβαση, χρήση και ανάλυση των δεδομένων. Ορισμένα βασικά σημεία της εν λόγω μελέτης χάραξης στρατηγικής είναι τα ακόλουθα:

- Αναδυόμενες τεχνολογίες, όπως η τεχνητή νοημοσύνη, το διαδίκτυο των πραγμάτων (IoT) και η τρισδιάστατη εκτύπωση, χρησιμοποιούνται όλο και περισσότερο στη βιομηχανία, το εμπόριο και τον δημόσιο τομέα, γεγονός που θα συμβάλει στην αναμενόμενη μαζική αύξηση του όγκου των δεδομένων που ανταλλάσσονται και στην ποικιλία των δεδομένων κατά τα προσεχή έτη. Αυτό θα επιφέρει αναπόφευκτα μεγάλες αλλαγές στα τελωνεία της Ε.Ε. ενώ θα απαιτήσει σημαντικές επενδύσεις σε εξοπλισμό, υποδομές, έρευνα και καινοτομία. Είναι επομένως ύψιστης σημασίας να υπάρχει ξεκάθαρη στρατηγική για την ενσωμάτωση νέων τεχνολογιών στα τελωνειακά συστήματα.
- Για να αξιοποιηθεί η χρήση αναδυόμενων τεχνολογιών, οι τελωνειακές αρχές των κρατών μελών θα πρέπει να επιτύχουν υψηλό επίπεδο συλλογής, χρήσης και

ανταλλαγής δεδομένων. Θα πρέπει επίσης να δημιουργήσουν διαύλους δεδομένων (data pipelines) μεταξύ έμπιστων εταίρων και μηχανισμούς ανταλλαγής, με τη χρήση ενός κοινού συστήματος τελωνειακών δεδομένων. Οι ενδιαφερόμενοι φορείς που συμμετείχαν στο foresight πιστεύουν ότι η εναρμόνιση των μηχανογραφικών συστημάτων των κρατών μελών ή η μετάβαση σε ένα ενιαίο πληροφοριακό σύστημα της Ε.Ε., μακροπρόθεσμα, είναι ζωτικής σημασίας για την αποτελεσματική λειτουργία των τελωνείων της Ε.Ε.. Ουσιαστικά, για να καταστεί δυνατή η αποτελεσματική λειτουργία των τελωνειακών εργασιών, όλα τα Κ-Μ πρέπει να διαθέτουν το ίδιο επίπεδο υποδομής τεχνολογιών πληροφορικής και να λειτουργούν με εναρμονισμένο τρόπο. Αυτό θα μπορούσε επίσης να προετοιμάσει το έδαφος για μια κοινή, αποδοτική και σε πραγματικό χρόνο ανάλυση κινδύνων. Γενικά, η διαχείριση, εναρμόνιση, ανταλλαγή, ανάλυση δεδομένων και η δημιουργία προφίλ επικινδυνότητας (profiling) είναι λειτουργίες και δεξιότητες που θα διαδραματίσουν κεντρικό ρόλο για τα τελωνεία της Ε.Ε..

- Ταυτόχρονα, θα απαιτηθεί ενδεδειγμένη εξέταση των νέων κινδύνων και τρωτών σημείων. Η αυξημένη χρήση νέων τεχνολογιών θα οδηγήσει σε νέες μορφές εγκληματικότητας με στόχο τα ίδια τα δεδομένα, όπως η καταστροφή ή η υποκλοπή τους. Ακόμη, θα ενισχυθούν σε μεγάλο βαθμό οι κίνδυνοι κυβερνοεπιθέσεων στις λειτουργίες των τελωνείων, καθώς θα εξαρτώνται όλο και περισσότερο από την ανάλυση δεδομένων και την αυτοματοποιημένη λήψη αποφάσεων. Για παράδειγμα, ιοί και κακόβουλο λογισμικό θα μπορούσαν να χρησιμοποιηθούν για τη μείωση των εφαρμοζόμενων εισαγωγικών δασμών ή τον τελωνισμό εμπορευμάτων χωρίς έλεγχο. Ομοίως, θα μπορούσαν ακόμη και να χρησιμοποιηθούν για τη διαγραφή ή παραποίηση των στοιχείων που αφορούν σε ύποπτες εταιρείες ή για την καθυστέρηση του φορτίου των ανταγωνιστών μέσω περιττών ελέγχων. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή και τα Κ-Μ μπορούν να επωφεληθούν από την αυξημένη κυβερνοασφάλεια, όντας σε στενή συνεργασία με την Europol και την Interpol.
- Ιδιαίτερη προσοχή απαιτείται για τα δεδομένα προσωπικού χαρακτήρα που ανταλλάσσονται σε ενωσιακό επίπεδο. Οι πολίτες της Ε.Ε. θα εμπιστευτούν καινοτομίες που δίνουν έμφαση στα δεδομένα (data-driven innovations) μόνο εφόσον διασφαλίζεται ότι ο διαμοιρασμός τους συμμορφώνεται με το αυστηρό πλαίσιο απαιτήσεων που θέτει ο Γενικός Κανονισμός Προστασίας Δεδομένων (GDPR).

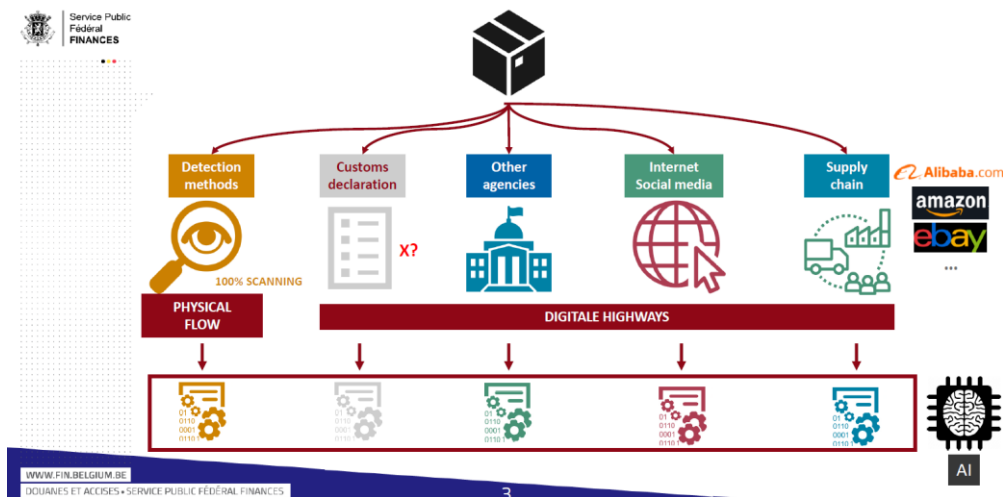
- Η 100 % επιτήρηση της εφοδιαστικής αλυσίδας από την προέλευση έως τον τελικό προορισμό είναι επιθυμητή αλλά απαιτεί συστήματα ανίχνευσης και εντοπισμού υψηλής τεχνολογίας, καθώς και εξελιγμένα συστήματα ελέγχου. Μεταξύ των νέων τεχνολογιών, η τεχνητή νοημοσύνη, θα μπορούσε για παράδειγμα, να χρησιμοποιηθεί σε ελέγχους ασφάλειας και προστασίας και να βοηθήσει στον εντοπισμό λαθρεμπορίου και φορολογικής απάτης. Η αποτελεσματική διαχείριση του διασυνοριακού ηλεκτρονικού εμπορίου απαιτεί έγκαιρες και ακριβείς πληροφορίες, π.χ. μέσω της ανταλλαγής δεδομένων με μεγάλες ψηφιακές πλατφόρμες.

Ο τρόπος με τον οποίο θα μπορούσε να εφαρμοστεί στην πράξη η αξιοποίηση των νέων τεχνολογιών στο ηλεκτρονικό εμπόριο αποτέλεσε το αντικείμενο της παρουσίασης του εκπροσώπου των Βελγικών Τελωνείων στη δεύτερη παγκόσμια διάσκεψη του ΠΟΤ για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο που διεξήχθη διαδικτυακά στις 28-29 Ιουνίου 2021 (Vanderwaeren, 2021). Τα κύρια σημεία είναι τα εξής:

- Τα δεδομένα μπορούν να συλλέγονται από διάφορες πηγές και θα παρέχεται η δυνατότητα στις τελωνειακές αρχές να τα διασταυρώνουν σε πραγματικό χρόνο: εάν τα δεδομένα ταιριάζουν μεταξύ τους, τότε δεν υπάρχει πρόβλημα. Εάν τα δεδομένα δεν συμφωνούν, τότε απαιτείται έλεγχος των αγαθών και των συναλλαγών (επαλήθευση ψηφιακών πληροφοριών).
- Οι πηγές των διαθέσιμων δεδομένων στις «ψηφιακές λεωφόρους» (digital highways) απεικονίζονται στο παρακάτω Σχήμα 5.1: κυβερνητικές πηγές (τελωνείο στη χώρα εξαγωγής και τελωνείο στη χώρα εισαγωγής, με βάση την ιδέα «η εξαγωγή σας είναι η εισαγωγή μου»), ιδιωτικές πηγές, λογιστικά αρχεία του εξαγωγέα εμπορευμάτων (συνδεδεμένα στο διαδίκτυο), συστήματα εφοδιαστικής κοινότητας (hubs σε λιμένες και αερολιμένες), λογιστικά συστήματα εισαγωγικών εταιρειών, πλατφόρμες ηλεκτρονικού εμπορίου, δωρεάν διαδικτυακές πηγές. «Εάν μπορούσαμε να συγκεντρώσουμε όλες αυτές τις πληροφορίες σε έναν ιδανικό κόσμο, δεν θα απαιτείται πλέον τελωνειακή διασάφηση».
- Η ψηφιοποίηση όπως και η τεχνολογία είναι καίριας σημασίας. Η τεχνολογία σάρωσης (scan technology) επιτρέπει τον έλεγχο των αγαθών σε στρατηγικά σημεία της εφοδιαστικής αλυσίδας για τον εντοπισμό παράνομων εμπορευμάτων κατά την είσοδο (για να διασφαλιστεί ότι τα παράνομα εμπορεύματα δεν

εισέρχονται στη χώρα). Όταν όμως συγκεντρώνονται τεράστιοι όγκοι δεδομένων τόσο από τις ψηφιακές λεωφόρους όσο και από τους ελέγχους στην εφοδιαστική αλυσίδα (δεδομένα από φυσικούς ελέγχους), είναι απαραίτητη η τεχνητή νοημοσύνη. Η χρήση TN θα επιτρέψει στις τελωνειακές αρχές να διασταυρώνουν τα δεδομένα που προέρχονται από τις ψηφιακές λεωφόρους με τις σαρώσεις των εμπορευμάτων σε συνεχή βάση και να θεμελιώνουν συνεχή επιτήρηση και έλεγχο. Σε περίπτωση που εντοπιστούν αναντιστοιχίες (anomalies) σε κάποια εμπορεύματα, διακόπτεται η ροή και υποβάλλονται στις τελωνειακές αρχές για φυσικό έλεγχο. Η νομοθεσία θα πρέπει να προσαρμοστεί, δεδομένου ότι δεν είναι πλέον κατάλληλη για το ηλεκτρονικό εμπόριο, ωστόσο δεν είναι εύκολο να εφαρμοστεί αυτό. Το κλειδί είναι να καταστεί διαφανής, χρήσιμη και οικονομικά προσιτή η παροχή των απαιτούμενων δεδομένων από τα ενδιαφερόμενα μέρη του ηλεκτρονικού εμπορίου.

- Οι μεγαλύτερες δυσκολίες είναι οι εξής: 1) η κυβερνοασφάλεια και η αποφυγή διαταράξεων από κυβερνοεπιθέσεις, 2) η προστασία της ιδιωτικότητας και 3) κλίμα εμπιστοσύνης μεταξύ των εμπλεκόμενων. «Αν αυτό το σύστημα δουλέψει, τα τελωνεία και το ηλεκτρονικό εμπόριο θα βρίσκονται σε αρμονία μεταξύ τους».



Σχήμα 5.1 Αξιοποίηση δεδομένων και τεχνητής νοημοσύνης

Πηγή: Vanderwaeren, 2021

Το μέλλον είναι σίγουρα συναρπαστικό, με την εξέλιξη των τεχνολογιών που προσφέρουν τόσο στο εμπόριο όσο και στις τελωνειακές διοικήσεις πολλαπλές ευκαιρίες αξιοποίησης για αυξημένη αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Α) Ελληνική

- ΑΑΔΕ. (2021a, Ιανουάριος 22). *Εγκύκλιος Ε. 2017: Διευκρινίσεις για εισαγωγές εμπορευμάτων και ταχυδρομικών αντικειμένων από το Ηνωμένο Βασίλειο.*
https://www.aade.gr/sites/default/files/2021-01/e2017_2021.pdf
- ΑΑΔΕ. (2021b, Ιούνιος 30). *Εγκύκλιος Ε.2133: Τελωνειακές διαδικασίες εισαγωγής και διαδικασίες απόδοσης του φόρου προστιθεμένης αξίας κατά την εισαγωγή αγαθών μικρής αξίας (έως του ποσού των 150ευρώ) που αποτελούν αντικείμενο εξ αποστάσεως πωλήσεων(e-commerce) από 1/7/2021 - Ενδοκοινοτικές εξ αποστάσεως πωλήσεις προϊόντων υποκείμενων σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και φόρους κατανάλωσης.*
https://www.aade.gr/sites/default/files/2021-06/e_2133_2021ada.pdf
- ΑΑΔΕ. (2021c, Αύγουστος 13). *Ενημερωτικό φυλλάδιο: Ηλεκτρονικό Εμπόριο και ΦΠΑ – Ειδικά καθεστώτα OSS/IOSS.*
https://www.aade.gr/sites/default/files/2021-08/odigies_E-commerce.pdf
- Βαφειάδης, Ν. (2021). Η επίδραση της χρηματοοικονομικής τεχνολογίας στο επάγγελμα του εφοριακού. Στο Π. Ρουμेलιώτης (Επιμ.) *Fintech, 4η Βιομηχανική Επανάσταση και προοπτικές του κλάδου της λογιστικής, ελεγκτικής και χρηματοοικονομικής* (σ. 97-108). Οικονομικό Επιμελητήριο της Ελλάδας, Αθήνα. <https://oe-e.gr/wp-content/uploads/2021/09/FINTECH-%CE%9C%CE%B5%CE%BB%CE%AD%CF%84%CE%B7.pdf>
- Ευρωπαϊκή Επιτροπή. (2015, Μάιος 6). *Στρατηγική για την ψηφιακή ενιαία αγορά της Ευρώπης* (COM(2015) 192 final). <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=CELEX:52015DC0192&from=EN>
- Ευρωπαϊκή Επιτροπή. (2017, Φεβρουάριος 22). *Η ΕΕ χαιρετίζει την έναρξη ισχύος της συμφωνίας του ΠΟΕ για τη διευκόλυνση του εμπορίου* [Δελτίο Τύπου].
https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/el/IP_17_188
- Ευρωπαϊκή Επιτροπή. (2021a, Μάιος 4). *Εισαγωγή και εξαγωγή αποστολών χαμηλής αξίας-Δέσμη μέτρων ΦΠΑ για το Ηλεκτρονικό Εμπόριο «Καθοδήγηση για τα κράτη μέλη και τους συναλλασσόμενους»* (Αναθεώρηση 1).
https://ec.europa.eu/taxation_customs/customs-4/union-customs-code/ucc-guidance-documents_en

- Ευρωπαϊκή Επιτροπή. (2021b, Σεπτέμβριος 20). *32η ετήσια έκθεση για την προστασία των οικονομικών συμφερόντων της Ευρωπαϊκής Ένωσης και την καταπολέμηση της απάτης – 2020* (COM(2021) 578 final). https://ec.europa.eu/anti-fraud/system/files/2021-11/pif_report_2020_el.PDF
- Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο. (2021). *Ειδική Έκθεση Νο 4/2021 Τελωνειακοί έλεγχοι: η ανεπαρκής εναρμόνιση βλάπτει τα οικονομικά συμφέροντα της ΕΕ*. https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR21_04/SR_Customs_controls_EL.pdf
- Κέντρο Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών. (2015, Νοέμβριος). *Τριμηνιαίο Δελτίο*. https://www.minfin.gr/documents/20182/351982/1o_3m_Deltio_11_2015.pdf/3888b01b-a005-404a-92ba-854d10fc0335
- Κόντη, Δ. (2020, Νοέμβριος 29). Η μεγάλη ευκαιρία του online εμπορίου. *Η Καθημερινή*. Ανακτήθηκε από <https://kathimerini.pressreader.com/kathimerini-digital/20201129>
- Νασόπουλος, Α. (2019, Σεπτέμβριος 6). *Εφαρμογή Μέτρων - Δράσεις που σχετίζονται με την πρόληψη της διάβρωσης της φορολογικής βάσης και της μετατόπισης των κερδών (BEPS)*. Taxheaven. <https://www.taxheaven.gr/circulars/31482/arora-efarmogh-metrwn-drasesis-poy-sxetizontai-me-thn-prolhphsh-ths-diabrwshs-ths-forologikhs-bashs-kai-ths-metatopishs-twn-kerdwn-beps>
- DHL Express. (2016). *Το Ηλεκτρονικό Εμπόριο του 21ου Αιώνα : Ευκαιρίες στο Διασυνοριακό Εμπόριο*. https://www.greekecommerce.gr/wp-content/uploads/2021/03/DHL_Wp_CrossBorder_eCommerce_EL_19052017.pdf
- PayPal. (2021). *Η μεγάλη στροφή στο παγκόσμιο ηλεκτρονικό εμπόριο: Έκθεση για το διασυνοριακό εμπόριο 2021*. <https://www.greekecommerce.gr/ereynes-gia-ellada/paypal-anafora-gia-to-diasynoriako-emporio-2021/>

B) Ξενόγλωσση

- Bal, A. (2021, March 1). E-Commerce in a Post-Brexit World. *Tax Notes*. <https://www.taxnotes.com/tax-notes-international/value-added-tax/e-commerce-post-brexit-world/2021/03/01/2zdpq?highlight=e-commerce%20in%20a%20post-brexit%20world>

- Basalisco, B., Wahl, J., & Okholm H. (2016, May 4). *E-commerce imports into Europe: VAT and customs treatment*. Copenhagen Economics.
<https://www.copenhageneconomics.com/publications/publication/e-commerce-imports-into-europe-vat-and-customs-treatment>
- Battiau, P. (2021, June 29). *Ensuring fair and effective revenue collection through cooperation* [Panel presentation]. WCO Second Global Conference on Cross-Border E-Commerce, Brussels, Belgium.
https://na.eventscloud.com/file_uploads/fa680213a4c86cde5e23cc6304d673f1_SE6_2OECD.pdf
- Berben, P. (2018). *VAT and the challenges created by the digital economy – An analysis of the solutions of the European Commission* [master's thesis, Tilburg University]. <http://arno.uvt.nl/show.cgi?fid=146734>
- Buchholz, K. (2021, September 3). *Where E-Commerce is Growing Fastest*. Statista.
<https://www.statista.com/chart/22729/e-commerce-sales-growth-by-region/>
- Choi, Y. (2021a, June 29). *Customs Control in E-commerce with New Technologies* [Panel presentation]. WCO Second Global Conference on Cross-Border E-Commerce, Brussels, Belgium.
https://na.eventscloud.com/file_uploads/859cd5e24a800dff3dd62bc6e9dfec04_SE5_2KoreaCustomsService.pdf
- Choi, Y. (2021b, October). Blockchain, artificial intelligence and big data: how Korea Customs Service leverages technology to supervise e-commerce. *WCO news*, 96, 27-30.
https://mag.wcoomd.org/uploads/2021/10/WCO_News_96_October2021.pdf
- Deloitte. (2016, March), *VAT Aspects of Cross-Border Ecommerce – Options for Modernisation Final report – Lot 2*.
https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2016-12/vat_aspects_cross-border_e-commerce_final_report_lot2.pdf
- DHL Express. (2021, June 28). *Enabling ecommerce trade in a digital world- Adapting to the new realities of cross-border ecommerce based on trust and collaboration* [Panel presentation]. WCO Second Global Conference on Cross-Border E-Commerce, Brussels, Belgium.
https://na.eventscloud.com/file_uploads/48a30a08efc2a5db2f16d7b28f4c20a0_5_SE3DHL.pdf

- Donohoe, P. (2015, March 25-27). *Fulfilling the e-commerce promise-Accelerating actions towards an integrated cross-border network* [PowerPoint slides]. UNCTAD. https://unctad.org/system/files/non-official-document/CII_EM5_P_PDonohoe_en.pdf
- Dubai Customs. (2021, June 28). *AEO and E-Commerce* [Panel presentation]. WCO Second Global Conference on Cross-Border E-Commerce, Brussels, Belgium. https://na.eventscloud.com/file_uploads/01b9a6bc060ab4b63b9d7654bb61b291_4_SE3DubaiCustoms.pdf
- EU4Digital. (2020, June). *eCommerce report: R.3.3-2. Analysis report of the EU eCommerce baseline in the legal, standards and eCommerce ecosystem areas*. <https://eufordigital.eu/wp-content/uploads/2020/08/EU-eCommerce-baseline-report.pdf>
- European Commission. (2016, December 1). *Impact Assessment Accompanying the document Proposals for a Council Directive, a Council Implementing Regulation and a Council Regulation on Modernising VAT for cross-border B2C e-Commerce* (SWD(2016) 379 final). <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=SWD:2016:379:FIN>
- European Commission. (2017, December 5). *Modernising VAT for e-commerce: Question and Answer* (MEMO/16/3746). https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO_16_3746
- European Commission. (2020a, February 19). *Shaping Europe's Digital Future* (factsheet FS/20/278). https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/fs_20_278
- European Commission. (2020b, September 28). *2nd Biennial Report on Progress in Developing the EU Customs Union and its Governance* (SWD(2020) 213 final). https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-10/2nd-biennial-report-progress-developing-eu-customs-union_en.pdf
- European Commission. (2020c, September 28). *Taking the Customs Union to the Next Level: a Plan for Action* (COM(2020) 581 final). https://ec.europa.eu/taxation_customs/system/files/2020-09/customs-action-plan-2020_en.pdf
- European Commission. (2021a). *New future-proof VAT rules : the IOSS covers distance sales of goods*. Publications Office. <https://data.europa.eu/doi/10.2778/36855>

- European Commission. (2021b, October 13). *E-commerce – recent developments, main challenges* [Panel Presentation]. Customs 2020 High-Level Seminar on E-Commerce – The Way Forward, online event.
- European Council. (2020, December 21). *Council Conclusions regarding Taking the Customs Union to the Next Level: a Plan for Action* (14292/20)
<https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-14292-2020-INIT/en/pdf>
- Financial Administration of the Republic of Slovenia. (2021, October 13). *Slovenian E-commerce experience* [Panel Presentation]. Customs 2020 High-Level Seminar on E-commerce – The way forward, online event.
- Genshin, H. (2021, June 28). *Private sector perspective in adapting to a new business model and expanding the concept of Authorized Economic Operator (AEO)* [Panel presentation]. WCO Second Global Conference on Cross-Border E-Commerce, Brussels, Belgium.
https://na.eventscloud.com/file_uploads/3ba775d0bb31baf9acedb2b84b2ae81d_1_SE3Japan.pdf
- Ghiran, A., Hakami, A., Bontoux, L., & Scapolo, F. (2020). *The Future of Customs in the EU 2040: A foresight project for EU policy* (JRC121859). Publications Office. <https://data.europa.eu/doi/10.2760/978164>
- González, J. L., & Sorescu, S. (2021). Trade in the time of parcels, *OECD Trade Policy Papers*, No. 249, OECD Publishing, Paris,
<https://doi.org/10.1787/0faac348-en>
- Henzler, S. (2021, June 28). *Customs perspectives on e-commerce during the COVID-19 crisis and resilience for e-commerce supply chain* [Conference session]. WCO Second Global Conference on Cross-Border E-Commerce, Brussels, Belgium. https://www.youtube.com/watch?v=Ey_Axella6I
- Hintsä, J., Mohanty, S., Tsikolenko, V., Ivens, B., Leischnig, A., Kähäri, P., Hameri, AP., & Cadot O. (2014). The import VAT and duty de-minimis in the European Union – Where should they be and what will be the impact?. *Cross-border Research Association, Lausanne*.
<http://www.euroexpress.org/uploads/ELibrary/CDS-Report-Jan2015-publishing-final-2.pdf>
- Hu, L. (2021, June 28). *Customs perspectives on e-commerce during the COVID-19 crisis and resilience for e-commerce supply chain* [Conference session]. WCO

- Second Global Conference on Cross-Border E-Commerce, Brussels, Belgium.
https://www.youtube.com/watch?v=Ey_Axella6I
- Huria, A. (2019). *Facilitating Trade and Logistics for E-Commerce : Building Blocks, Challenges, and Ways Forward*. World Bank.
<https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/33174>
- International Post Corporation. (2021). *Cross-border E-Commerce Shopper Survey 2020*. <https://www.ipc.be/services/markets-and-regulations/cross-border-shopper-survey/2020>.
- Kang, J., Wang, T., & Ramizo, D. (2021). The Role of Technology in Business-to-Consumer E-Commerce: Evidence from Asia. *Asian Development Bank Economics Working Paper Series*, 632.
<http://dx.doi.org/10.22617/WPS210044-2>
- Lamensch, M., & Saraswat, M. (2017). From clicks to compliance: A data conduit to collect VAT. *International VAT Monitor*, 28(5), 368-374.
- Lamensch, M., & Ceci E. (2018). *VAT fraud: Economic impact, challenges and policy issues*. Publications Office. <https://data.europa.eu/doi/10.2861/939744>
- Lamensch, M. (2020). Key policy issues for the future of the EU VAT system. In C. Panayi, W. Haslehner and E. Traversa (Eds.), *Research Handbook on European Union Taxation Law* (pp. .340-358). Edward Elgar Publishing.
<https://doi.org/10.4337/9781788110846.00024>
- Lone, S., Harboul, N., & Weltevreden, J.W.J. (2021). *2021 European E-commerce Report*. Hogeschool van Amsterdam.
https://pure.hva.nl/ws/files/23594824/European_Ecommerce_Report_2021.pdf
- Merkx, M.M.W.D. (2020, February 7). *The wizard of OSS: effective collection of VAT in cross-border e-commerce* [Inaugural lecture notes]. Erasmus University.
<http://hdl.handle.net/1765/124681>
- Mikuriya, K. (2021, June 28). *Opening Speech*. WCO Second Global Conference on Cross-Border E-Commerce, Brussels.
https://na.eventscloud.com/file_uploads/2717e5fa5e4df9484c98db18a1c72260_SEIOpeningspeech_WCOSG.pdf
- Noess-Schmidt, S., Sorensen, P., Gardebrink, J., & Basalisco, B. (2017, October 11). *Effects of Removing the VAT de minimis on E-Commerce Imports*. Copenhagen Economics.
<https://www.copenhageneconomics.com/dyn/resources/Publication/publication>

[PDF/2/412/1507816426/copenhagen-economics-2017-effects-of-removing-the-vat-de-minimis-on-e-commerce-imports.pdf](https://doi.org/10.1787/9789264241046-en)

- OECD. (2015). *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 - 2015 Final Report*. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241046-en>
- OECD. (2019a). *The Role of Digital Platforms in the Collection of VAT/GST on Online Sales*. www.oecd.org/tax/consumption/the-role-of-digital-platforms-in-the-collection-of-vat-gst-on-online-sales.pdf
- OECD. (2019b). *Tax Policy Reforms 2019: OECD and Selected Partner Economies*. <https://doi.org/10.1787/da56c295-en>
- OECD. (2020, October 7). *E-commerce in the times of COVID-19*. https://read.oecd-ilibrary.org/view/?ref=137_137212-t0fjgnerdb&title=E-commerce-in-the-time-of-COVID-19
- Office of the Deputy Attorney General. (2020). *Cryptocurrency Enforcement Framework*. U.S. Department of Justice. <https://www.justice.gov/archives/ag/page/file/1326061/download>
- Osvald, M. (2021, October 13). *Postal operator's experience and views on e-commerce implementation and potential future developments* [Panel Presentation]. Customs 2020 High-Level Seminar on E-commerce – The way forward, online event.
- Papis-Almansa, M. (2019). VAT and electronic commerce: the new rules as a means for simplification, combatting fraud and creating a more level playing field?. *ERA Forum*, 20(2), 201–223. <https://doi.org/10.1007/s12027-019-00575-9>
- Pasadilla, G., & Wirjo, A. (2018). *Globalization, Inclusion, and E-Commerce: APEC Agenda for SMEs* (Policy Brief No.20). APEC Policy Support Unit. https://www.apec.org/docs/default-source/Publications/2018/2/Policy-Brief-on-E-commerce-and-SMEs/218_PSU_Policy-Brief-on-E-commerce-and-SMEs.pdf
- Pitney Bowes. (2021). *Pitney Bowes Parcel Shipping Index* [Infographic]. [pitneybowes.com. https://www.pitneybowes.com/content/dam/pitneybowes/us/en/shipping-index/pb_parcelshippinginfographic_2021_final.pdf](https://www.pitneybowes.com/content/dam/pitneybowes/us/en/shipping-index/pb_parcelshippinginfographic_2021_final.pdf)
- Pitt, J. (2021, October 22). *Payments & Communication with Customs Globally* [Panel presentation]. International Customs Forum, Moscow, Russia. https://forum.customs.gov.ru/uploads/27_2.pdf

- Savin, A. (2020). *EU Internet Law*. Cheltenham, UK: Edward Elgar Publishing. doi: <https://doi.org/10.4337/9781789908572>
- Scarcella, L. (2020). E-commerce and effective VAT/GST enforcement: Can online platforms play a valuable role?. *Computer law & security review*, 36, 105371. <https://doi.org/10.1016/j.clsr.2019.105371>
- Summary of discussions by the Chairs [non-paper]. (2021, October 15). Customs 2020 High-Level Seminar on E-commerce – The way forward (Ref.Ares(2021)6287958-15/10/2021).
- Suomen tullit. (2021, April 16). *How to declare your purchases in the Import Declaration Service for private persons* [Video]. Youtube. <https://www.youtube.com/watch?v=QQgJwleT3dI&t=121s>
- UNCTAD. (2016, October 17-18). *eTrade for All: A Collaborative Initiative to Unlock the Potential of E-Commerce for Developing Countries* [PowerPoint slides]. Intergovernmental Group of Experts on Consumer Protection Law and Policy, Geneva. http://unctad.org/meetings/es/Presentation/cicplp2016c12_ccUnctad_e-trade_en.pdf
- UNCTAD. (2021a). *Estimates of global e-commerce 2019 and preliminary assessment of COVID-19 impact on online retail 2020*. https://unctad.org/system/files/official-document/tn_unctad_ict4d18_en.pdf
- UNCTAD. (2021b). *Covid-19 and E-Commerce: a Global Review*. https://unctad.org/system/files/official-document/dtlstict2020d13_en_0.pdf
- UNCTAD. (2021c). *Manual for the Production of Statistics on the Digital Economy* (2020 Revised Edition). https://unctad.org/system/files/official-document/dtlstict2021d2_en.pdf
- UPU. (2020). *The Universal Postal Union E-Commerce Guide*. https://www.upu.int/UPU/media/upu/publications/Final-November-update-UPU-E-Commerce-Guide_2020_EN.pdf
- van der Hel-van Dijk, E.C.J.M., & Griffioen, M.A. (2019). EU VAT Note: Online Platforms: A Marketplace for Tax Fraud?. *Intertax*, 47(4), 391-401. <https://kluwerlawonline.com/journalarticle/Intertax/47.4/TAXI2019038>
- Vanderwaeren, K. (2021, June 28). *Private sector perspective in adapting to a new business model and expanding the concept of Authorized Economic Operator (AEO)* [Panel presentation]. WCO Second Global Conference on Cross-Border

E-Commerce, Brussels, Belgium.

https://na.eventscloud.com/file_uploads/0b18219244e6db8485c103b70469383a_2_SE3_BelgiumDG.pdf

Vroom, M. (2018). *Modernization of E-commerce Imports into the EU – A Customs and VAT Perspective* [Post-Master paper, Erasmus University Rotterdam].

<https://www.europesefiscalestudies.nl/upload/Paper%20Martijn%20Vroom.pdf>

WCO & UPU. (2018). *WCO–UPU Postal Customs Guide*. [http://www.wcoomd.org/-](http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/upu/wco_upu-postal-customs-guide.pdf?db=web)

[/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/upu/wco_upu-postal-customs-guide.pdf?db=web](http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/instruments-and-tools/tools/upu/wco_upu-postal-customs-guide.pdf?db=web)

WCO. (2019). *Study Report on Disruptive Technologies*.

<http://www.wcoomd.org/en/topics/facilitation/instrument-and-tools/tools/disruptive-technologies.aspx>

WCO. (2021). *Compendium of Case Studies on E-Commerce 2nd edition*.

http://www.wcoomd.org/-/media/wco/public/global/pdf/topics/facilitation/activities-and-programmes/ecommerce/e-commerce-compendium_en.pdf?db=web

Γ) Ιστοσελίδες

Αθανασάκη, Β. (2018, Ιούλιος 9). Ο ευρωπαϊκός ψηφιακός φόρος ως απάντηση στην απαίτηση δίκαιης φορολόγησης. *Ναυτεμπορική*.

<https://m.naftemporiki.gr/story/1369277>

Ευρωπαϊκή Ένωση. (n.d.). *Η τελωνειακή ένωση της ΕΕ σε δράση*. https://european-union.europa.eu/priorities-and-actions/actions-topic/customs_el

Customs Administration of the Czech Republic: Simplified classification of goods.

(n.d). <https://cportal.celnisprava.cz/web/en/simplified-classification-of-goods>

Customs Administration of the Czech Republic: eCeP tutorials. (n.d.).

<https://celnicka.cz/navody-ecep>

EUR-Lex. (2017, December 15). *Συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης*.

Retrieved February 5, 2022, from <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=LEGISSUM%3A4301854>

Eurostat. (2021a, December). *Digital economy and society statistics: households and individuals*. Retrieved January 4, 2022, from

[https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Digital economy and society statistics - households and individuals](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Digital_economy_and_society_statistics_-_households_and_individuals)

Eurostat. (2021b, June). *E-commerce statistics for individuals* [Interactive graph].

Eurostat. Retrieved January 4, 2022, from

[https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=E-commerce statistics for individuals](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=E-commerce_statistics_for_individuals)

Eurostat. (2021c, March 25). *EU trade in goods strongly impacted by the COVID-19 pandemic in 2020*. <https://ec.europa.eu/eurostat/web/products-eurostat-news/-/ddn-20210325-1?msclid=0aa425aaaa0e11ec870b873dd60c1f79>

Finnish Customs. (n.d.). *Declare your parcel*. <https://tulli.fi/en/declare-your-parcel#>

Hurricane. (n.d.). *CDS Zephyr: Hurricane's Zephyr can now be activated in CDS*.

<https://hurricanecommerce.com/zephyr-in-cds/>

Latvian Customs. (2021, October 27). *Customs clearance and receipt of*

consignments. [https://www.vid.gov.lv/en/customs-clearance-and-receipt-](https://www.vid.gov.lv/en/customs-clearance-and-receipt-consignments)

[consignments](https://www.vid.gov.lv/en/customs-clearance-and-receipt-consignments)

OECD. (2022, January 8). In *Wikipedia*.

<https://en.wikipedia.org/w/index.php?title=OECD&oldid=1064521328>

Skeldon P. (2020, April 8). *Surge in ecommerce will outlive corona across Europe, consumer research suggest*. Internet Retailing.

<https://internetretailing.net/covid-19/covid-19/surge-in-ecommerce-will-outlive-corona-across-europe-consumer-research-suggest-21231>

Statista. (2021, May 19). *E-commerce in China - statistics & facts*. Retrieved

January 4, 2022 from <https://www.statista.com/topics/1007/e-commerce-in-china/#dossierKeyfigures>

Statista. (2022). *Retail e-commerce sales worldwide from 2014 to 2024*. Retrieved

January 6, 2022 from <https://www.statista.com/statistics/379046/worldwide-retail-e-commerce-sales/>

Tarver E. (2020, December 26). *Customer to Customer (C2C)*. Investopedia.

Retrieved January 14, 2022, from

<https://www.investopedia.com/terms/c/ctoc.asp>

TAXUD. (n.d.). *TARIC measure information*.

https://ec.europa.eu/taxation_customs/dds2/taric/taric_consultation.jsp?Lang=el

- UNCTAD. (2020, October 8). *COVID-19 has changed online shopping forever, survey shows*. <https://unctad.org/news/covid-19-has-changed-online-shopping-forever-survey-shows>
- UPU. (n.d.). *Customs*. <https://www.upu.int/en/Postal-Solutions/Programmes-Services/Postal-Supply-Chain/Customs>
- UPU. (2021, March 25). *UPU's Customs Declaration System improves data quality and reduces labour*. <https://www.upu.int/en/News/2021/3/UPU%E2%80%99s-Customs-Declaration-System-improves-data-quality-and-reduces-labour>
- WCO: Vision, Mission and Values. (n.d.). <http://www.wcoomd.org/en/about-us/what-is-the-wco/vision-mission-values.aspx>
- WCO: Membership. (n.d.). <http://www.wcoomd.org/en/about-us/wco-members/membership.aspx>
- WCO: What is the Harmonized System (HS)?. (n.d.). <http://www.wcoomd.org/en/topics/nomenclature/overview/what-is-the-harmonized-system.aspx>
- WCO. (2020, December 22). *The full E-Commerce Package is now online*. <http://www.wcoomd.org/en/media/newsroom/2020/december/the-full-e-commerce-package-is-now-online.aspx>
- WTO TFA Facility. (n.d.). *Agreement & Article Resources*. <https://www.tfafacility.org/agreement-article-resources>

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ - Περιεχόμενο διασάφησης Η7

Περιγραφή στοιχείου	10ψήφιος κωδικός	Τρόπος συμπλήρωσης - Παρατηρήσεις
LRN Τοπικός αριθμός αναφοράς	12 09 000 000	Συμπληρώνεται αυτόματα από το σύστημα με δυνατότητα μεταβολής από τον χρήστη. Είναι μοναδικός.
Τύπος Διασάφησης	11 02 000 000	Θέση 1α: IM ήCO ήEU. Θέση 1β: A (κανονική) ή D (προάφιξης).
Αποστολέας - εξαγωγέας	1301000000 Περιλαμβάνει τα υποστοιχεία: -1301016000 (επωνυμία) -1301018000 (διεύθυνση, η οποία αναλύεται στα εξής υποστοιχεία: 13 01 018 019 – Οδός και αριθμός 13 01 018 020 - Κωδικός χώρας εξαγωγέα 13 01 018 021 - TK 13 01 018 022- Πόλη)	Επωνυμία και πλήρης διεύθυνση του προσώπου που αποστέλλει τα εμπορεύματα, όπως αναφέρεται στη σύμβαση μεταφοράς από το πρόσωπο ζητά τη μεταφορά.
Αριθμός είδους εμπορευμάτων	11 03 000 000	Παράγεται αυτόματα από το σύστημα.
Μοναδικός αριθμός αναφοράς αποστολής (UCR)	12 08 000 000	Προαιρετικό. Εδώ μπορεί να καταχωρηθεί αναγνωριστικός εμπορικός αριθμός αναφοράς π.χ. αριθμός ηλεκτρονικής παραγγελίας. Δεν πρέπει να ταυτίζεται αυτό το πεδίο με το barcode.
Εισαγωγέας	- 13 04 000 000 Περιλαμβάνει τα υποστοιχεία: -1304 016000 (επωνυμία) -1304 018000 (διεύθυνση, η οποία αναλύεται στα εξής υποστοιχεία: 13 04 018 019 – Οδός και αριθμός 13 04 018 020 - Κωδικός χώρας εισαγωγέα 13 04 018 021 - TK 13 04 018 022- Πόλη) - 13 04 017 000 (αναγνωριστικός αριθμός)	Συμπληρώνονται τα στοιχεία (όνομα και διεύθυνση) του προσώπου στο οποίο αποστέλλονται πραγματικά τα εμπορεύματα (δηλ. της επιχείρησης ή του ιδιώτη που είναι ο τελικός παραλήπτης). Για τους ιδιώτες δε συμπληρώνεται αναγνωριστικός αριθμός αλλά συμπληρώνονται τα επιπλέον πεδία «Τηλέφωνο» και «Διεύθυνση Ηλεκτρονικού Ταχυδρομείου», όπως έχουν δηλωθεί στην ηλεκτρονική τους παραγγελία.
Διασαφιστής	- 13 05 000 000 Περιλαμβάνει τα υποστοιχεία: 1305016000 (επωνυμία) 1305018000 (διεύθυνση) 1305074000 (υπεύθυνος επικοινωνίας) - 13 05 017 000 (αναγνωριστικός αριθμός)	Η ενότητα «υπεύθυνος επικοινωνίας» με τα υποστοιχεία 13 05 074 016 (όνομα), 13 05 074 075 (αρ.τηλεφώνου), 13 05 074 076 (δ/ση ηλεκτρον.ταχυδρομείου) είναι προαιρετικά.
Αντιπρόσωπος	13 06 000 000	Τα εν λόγω στοιχεία απαιτούνται σε περίπτωση που είναι διαφορετικά από τα στοιχεία του διασαφιστή. Το υποστοιχείο 13 06 074 000 υπεύθυνος επικοινωνίας που αναλύεται στα υποστοιχεία 13 06 074 016 (όνομα), 13 06 074 075 (αρ.τηλεφώνου) και 13 06 074 076 (δ/ση ηλεκτρον.ταχυδρομείου) είναι προαιρετικά.
Αναγνωριστικός αριθμός αντιπροσώπου	13 06 017 000	Συμπληρώνεται με το EORI του αντιπροσώπου
Κωδικός ιδιότητας αντιπροσώπου	13 06 030 000	Ανάλογα με το είδος της αντιπροσώπησης συμπληρώνεται ο κωδικός: 2 - άμεση ή

		3 - έμμεση
Πρόσθετα φορολογικά στοιχεία	13 16 000 000 Περιλαμβάνει τα υποστοιχεία: -13 16 031 000 (Κωδικός ρόλου) -13 16 034 000 (Αναγνωριστικός Αριθμός IOSS/ΦΠΑ)	Συμπληρώνεται στα βασικά στοιχεία της διασάφησης ως εξής: κωδικόςFR5 + IOSS VAT No (καθεστώις IOSS) ή κωδικός FR7+ΑΦΜ (ειδικές ρυθμίσεις).
Τόπος των εμπορευμάτων	1615000000	Η συγκεκριμένη θέση δε συμπληρώνεται στη διασάφηση προάφιξης (θέση 1β= D).
Συσκευασία	18 06 000 000 Περιλαμβάνει το υποστοιχείο: 18 06 004 000 (αριθμός δεμάτων)	Η πληροφορία αυτή δεν απαιτείται σε περιπτώσεις πολλαπλών εμπορευμάτων συσκευασμένων από κοινού και για ταχυδρομικές αποστολές.
Περιγραφή των εμπορευμάτων	18 05 000 000	Αποδεκτές περιγραφές εμπορευμάτων.
Κωδικός εμπορευμάτων	1809000000 Περιλαμβάνει το υποστοιχείο: 18 09 056 000 (Κωδικός διάκρισης Εναρμονισμένου Συστήματος)	Συμπληρώνεται ο εξ αψηφιος κωδικός διάκρισης εναρμονισμένου συστήματος (HScode).
Μικτή μάζα	18 04 000 000	
Πρόσθετος κωδικός Καθεστώτος	11 10 000 000	Συμπληρώνονται οι κωδικοί C07, C08, F48, F49.
Προηγούμενο παραστατικό	1201000000 Περιλαμβάνει τα υποστοιχεία: -12 01 001 000 (αριθμός αναφοράς) -12 01 002 000 (είδος)	
Συμπληρωματικές μονάδες	1802000000	
Έγγραφο μεταφοράς	1205000000 Περιλαμβάνει τα υποστοιχεία: -12 05 001 000 (αριθμός αναφοράς) -12 05 002 000 (είδος)	
Δικαιολογητικά έγγραφα	12 03 000 000 Περιλαμβάνει τα υποστοιχεία: -12 03 001 000 (αριθμός αναφοράς) -12 03 002 000 (είδος)	Τιμολόγιο, πιστοποιητικά, άδειες.
Πρόσθετες αναφορές	12 04 000 000 Περιλαμβάνει τα υποστοιχεία: -12 04 001 000 (αριθμός αναφοράς) -12 04 002 000 (είδος)	Πρόσθετες πληροφορίες που αφορούν στη συγκεκριμένη εισαγωγή και δεν εμπίπτουν στα στοιχεία 12 05 000 000 (έγγραφο μεταφοράς) και 12 03 000 000 (δικαιολογητικά έγγραφα).
Ειδικές μνείες	12 02 000 000	Προαιρετικό. Σε περίπτωση ταυτοπροσωπίας μεταξύ διασαφιστή και εισαγωγέα, συμπληρώνεται η ειδική μνεία 00500. Μειωμένοι συντελεστές ΦΠΑ: ECO00: Εφαρμογή συντελεστή ΦΠΑ 0% ECO06: Εφαρμογή συντελεστή ΦΠΑ 6% ECO13: Εφαρμογή συντελεστή ΦΠΑ 13%
Ίδια αξία	14 14 000 000 Περιλαμβάνει τα υποστοιχεία: -14 14 012 000 (νόμισμα) -14 14 014 000 (ποσό)	
Έξοδα μεταφοράς και ασφάλισης στον προορισμό	1415000000 Περιλαμβάνει τα υποστοιχεία: -14 15 012 000 (νόμισμα) -14 15 014 000 (ποσό)	
Φορολογική βάση	1403040000	Δε συμπληρώνεται από τον συναλλασσόμενο. Υπολογίζεται από το σύστημα και αποστέλλεται στο Σύστημα Επιτήρησης (Surveillance).
Τρόπος Πληρωμής	1403038000	Ο κωδικός Η χρησιμοποιείται για ηλεκτρονική πληρωμή.

		Το στοιχείο δεν απαιτείται όταν το στοιχείο 11 10 000 000 είναι συμπληρωμένο με τον κωδικό F48 ή C08.
Αναβολή πληρωμής	12 10 000 000	Συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση των ειδικών ρυθμίσεων για τη δήλωση και την πληρωμή ΦΠΑ κατά την εισαγωγή (special arrangements) με τον κωδικό αναβολής 16 (πληρωμή των οφειλών έως τη 16 ^η μέρα του επόμενου της εισαγωγής μήνα). Δε συμπληρώνεται στην περίπτωση του IOSS.