

电子商务增值税改革

我所法律专家的分析

15/04/2021

为适应电子商务的发展，欧盟对向面对个人的商品的远程销售行为的增值税制度进行了深度的改革。

新法规因疫情而推迟了六个月，将于 2021 年 7 月 1 日在欧盟所有成员国生效。

无论您的营业场所在哪里，只要您直接或通过电商平台/Market Place 向欧盟境内的个人远程销售商品，或经营此类平台，那么这项改革就与您有关。

- 在欧盟销售货物的增值税制度得到了简化，并建立了一站式统一申报制度，以方便各个货物交付国增值税征收和申报工作；
- 旨在促进对个人消费进行有效征税，欧盟增值税指令对于从第三国进口到欧盟的货物销售的新规则变得更加复杂，法国还对其加入了一些本土的特殊规则；
- 同时，平台因为促成一些交易而成为缴纳增值税纳税主体的机制也相继建立。

我们的律师发表了一系列针对这个主题的文章，使您能够了解新的规则，确定其对自身的影响，并在充分了解背景的情况下选择适用的规则，以便在欧盟成员国之间合作加速的背景下，确保您遵守与交易相关的增值税义务。

联系人：

Amélie Retureau

合伙律师

T [+33 1 47 38 55 00](tel:+33147385500)

E amelie.retureau@cms-fl.com

地址： CMS Francis Lefebvre Avocats
2 rue Ancelle 92522 Neuilly-sur-Seine
Cedex France



Marie-Odile Duparc

高级顾问律师

T [+33 1 47 38 41 51](tel:+33147384151)

E marie-odile.duparc@cms-fl.com

地址： CMS Francis Lefebvre Avocats
2 rue Ancelle 92522 Neuilly-sur-Seine
Cedex France



第一场景



欧盟内远程销售商品
适用哪种增值税？



新的一站式服务（欧盟 OSS 制度）
对欧盟内的远程销售进行申报并缴纳
增值税

第二场景



进口商品的远程销售 以加强对
来自欧盟以外的货物增值税征收的
新制度



进口商品的远程销售
用以来加强对来自欧盟境外的货物增
值税征收的新制度

第三场景



电商平台的增值税的新责任
电子商务业务改革修改了适用于所有
欧盟成员国在线销售的增值税制度

第一场景

欧盟内远程销售商品 适用哪种增值税？

在商品消费地征税的原则

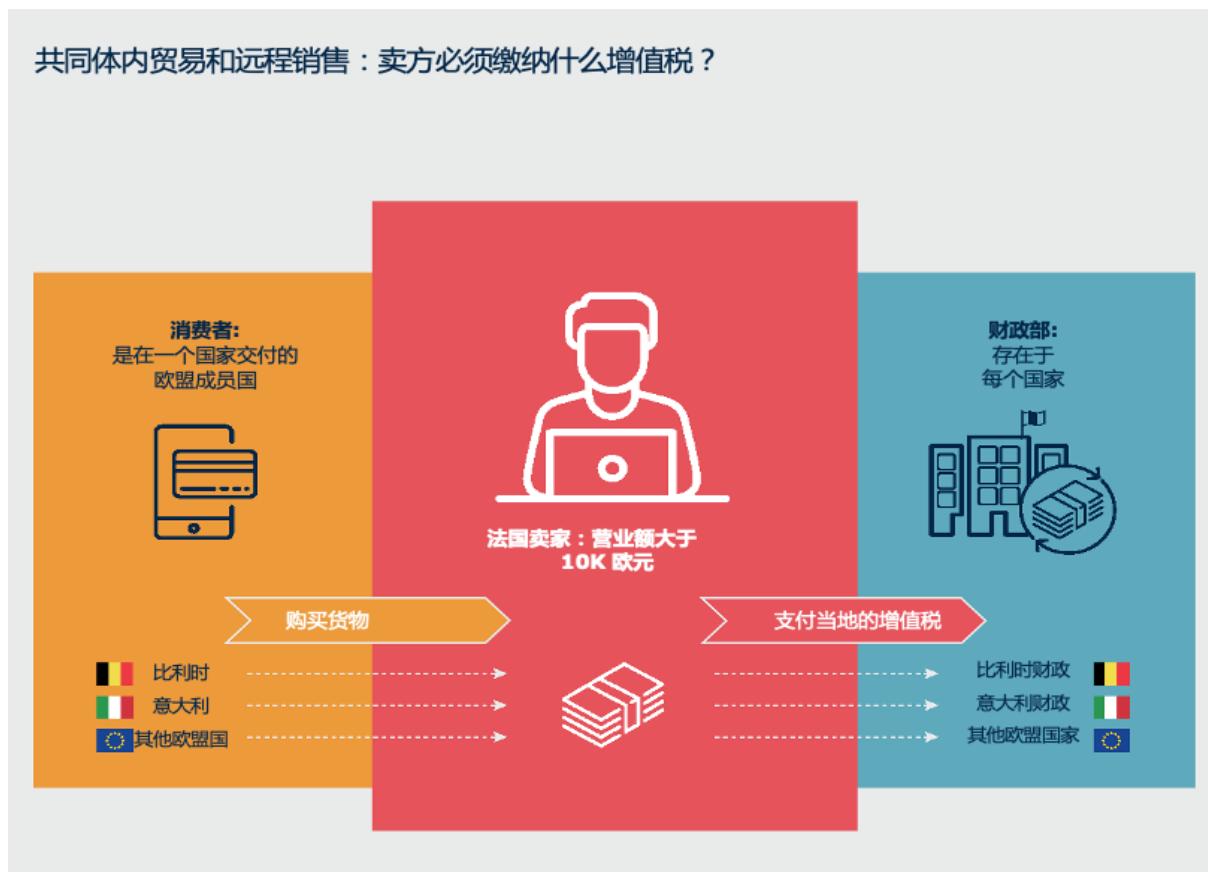
从 2021 年 7 月 1 日起，欧盟内部的货物远程销售将系统地在货物交付国缴纳增值税。

当其销售额不超过交付国规定的年度门槛（门槛为 35,000 欧元或 100,000 欧元）时，供应商适用货物发出国增值税规则被取消了。

支付地征税原则的唯一例外是小微企业的远程销售。如果货物是从该微小企业机构所在地发出，其可以继续适用该机构所在国的增值税。这种“微型商业”制度适用于在欧盟内进行远程销售，提供电视、电信和“B2C”电子服务的全球年营业额低于 10,000 欧元的公司。

对于所有其他公司，适用的增值税将是向消费者交付货物的成员国（即交付国）的增值税。

共同体内部贸易和远程销售：卖方必须缴纳什么增值税？



涉及哪些销售？

按照交付国的增值税税率征税的原则适用于具有以下特点的欧盟内部远程销售。

- 向不适用增值税抵扣制度的客户进的"B2C"销售（主要是向个人销售）。
- 欧盟内部的销售，交货流从欧盟的一个成员国开始，在另一个成员国结束。
- 卖方进行运输或参与运输，即使是间接地参与运输。到目前为止，某些由第三方完成货物运输的商业模式原先不适用之前的远程销售制度，现在则必须遵守远程销售制度新规则。

因此，新制度的适用范围扩大了，即使是之前不适用远程销售制度的经营者也必须确认他们是否受到改革的影响。

对卖方有什么后果？

如果符合欧盟内部远程销售的特征，该交易将在货物消费国，即消费者收到货物的国家被征收增值税。

一件相同的商品，如果在法国交货，按 20% 的税率缴纳增值税；如果在比利时交货，按 21% 的税率缴纳增值税；如果在波兰交货，按 23% 的税率缴纳增值税.....

卖方的信息系统必须能够确定哪种制度适用于每项销售，这意味着能够逐国追踪所售货物的目的地。

也必须能够对货物的退回或退款进行管理，以纠正申报和支付的增值税。

这些信息必须存档，以证明在货物离开的成员国和货物到达的成员国都能适用正确的增值税率。

因此，引入这一增值税制度需要对销售流进行分析，并对信息系统进行调整。

伴随着这一思考，需要迅速做出选择：公司是否必须在所有交付成员国注册（或继续注册），还是决定通过新的欧盟一站式服务（或 OSS 欧盟框架）申报其在欧盟内的全部远程销售，以简化其增值税申报和支付义务？

我们的增值税法团队随时准备为您审查这一制度变化对您业务的影响并帮助您做出正确的选择。

第一场景

新的一站式服务（欧盟 OSS 制度）

对欧盟内的远程销售进行申报并缴纳增值税

15/04/2021

从 2021 年 7 月 1 日起，欧盟内部的货物远程销售几乎都要在货物交付的成员国缴纳增值税。

这原则上意味着，卖方必须在这些国家中的每一个国家进行增值税登记，以便申报和支付相应的增值税。

新的可能性：通过一站式服务进行增值税的申报和支付

改革的要点之一是允许商家通过使用欧盟 OSS 制度（一站式服务）来减少其申报手续，一站式服务目前向设立在欧盟境内的且为欧盟境内的非应税主体提供电信、电视和电子服务的服务商开放。

事实上，从 2021 年 7 月 1 日起，卖方将能够以电子传输方式向此一站式服务机构申报和支付其在整个欧盟内部进行的货物远程销售的增值税，因此将不必在每个交付国进行增值税申报。

在法国，原则上这一制度从 4 月 21 日起就开始使用。

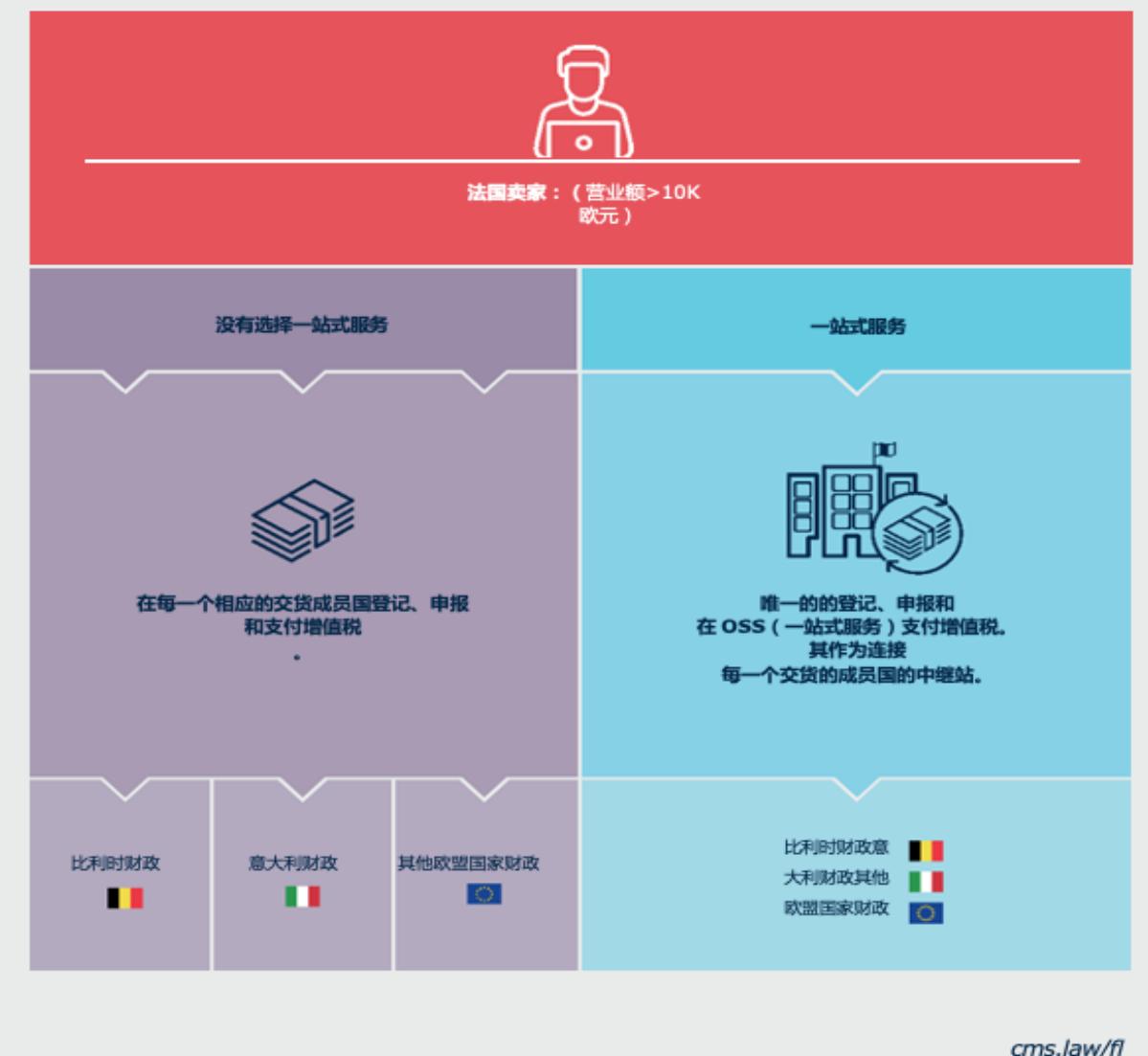
一旦选择使用，则必需是整体性使用该企业的，因此不可能只针对欧盟内的一部分交付国。它将涵盖能够适用该规则的商家销售的全部商品和提供的全部服务。

因此，如果商家就其电子服务已经选择 OSS 制度（即原先的 MOSS 制度），并且在 2021 年 6 月 15 日之前没有主动放弃，那么从 2021 年 7 月 1 日起，他将不得不通过一站式服务来申报其在欧盟内实现的销售的相关增值税。

该选项将在作出该选项后的第一个季度的第一天生效。

该一站式服务也将对撮合非欧盟卖家在欧盟境内之销售的、并有义务缴付增值税的平台开放。在这种情况下，也仅在这种情况下，OSS 也可以同时用来申报由平台促成的本地销售的增值税。

欧盟内部电子商务与远程销售： 卖家应向谁缴纳增值税？



究竟该到哪个一站式服务机构进行申报？

欧盟内的企业将不得不使用其机构注册国的 OSS。

如果他们在几个成员国进行了机构注册，他们将能够选择其中一个国家来进行申报。

欧盟外的企业，如果在欧盟没有设立机构，将必须选择在其进行远程销售的某一欧盟成员国进行登记。

即使他们在另一货物交付国进行了登记甚至设立了机构，企业也可以一并向 OSS 申报增值税。

如何申报和缴纳增值税？

通过 OSS 进行的增值税申报和支付将按季度进行。

在这些申报中，将不可能抵扣在交付国发生的增值税。

因此，卖方将不得不继续使用通常的程序：如果他已经在交付国进行了登记，则进行本地退税，或者依据对未在当地设立机构的外国商家制定的规则进行退税（针对在欧盟内设立的商家的第 2008/9 号指令或针对欧盟外设立的商家的第 13 号指令）。

使用 OSS 的卖家还需要承担哪些义务？

通过 OSS 申报的交易也必须记录在一个专门的登记簿中。

该登记簿必须根据要求以电子方式提供给货物发送国和交付国的税务机关。该登记簿必须从交易发生当年的 12 月 31 日起保存 10 年。

除了增值税申报表中包含的信息外，登记簿还必须包括关于所提供的货物、付款和所开具发票的信息。

使用一站式服务的卖家将在税法上免于开具发票。如果他们确实开出了发票，他们将受制于登记国的规则。

因此，商家现在应该根据他们的整体流量，考虑是否使用一站式服务，并衡量其后果，特别是对于目前已经在一些交付国完成了的增值税的登记识别的商家。

我们的增值税法团队随时准备协助您进行考量与实施。

第二场景

进口商品的远程销售

用以来加强对来自欧盟境外的货物增值税征收的新制度

30/04/2021

适用于电子商务的增值税法规的改革有一个非常明确的目标：确保 B2C 货物销售相关的增值税在货物交付的成员国获得征收。

我们已经看到，为了实现这一目标，对于在欧盟内发送的货物，一个统一的系统，即商家可以通过统一申报窗口缴纳任何应缴纳增值税的成员国的增值税的系统将被建立起来。

对于来自非欧盟国家的商品销售，实施的解决方案更为复杂。它的基础是：

- 取消 22 欧元的进口增值税免税额，目的是对所有进入欧盟的货物征税；
- 创建一个专门的海关申报单（"H7"），以追踪内在价值为 150 欧元或以下的货物的运输；
- 就增值税的适用而言，对交易的概念做出重新定义（进口货物的远程销售或 VADBI）和，
- 引入专门的征缴机制（进口时的一站式服务，以及向邮政和货运快递运营商开放的特殊机制）。

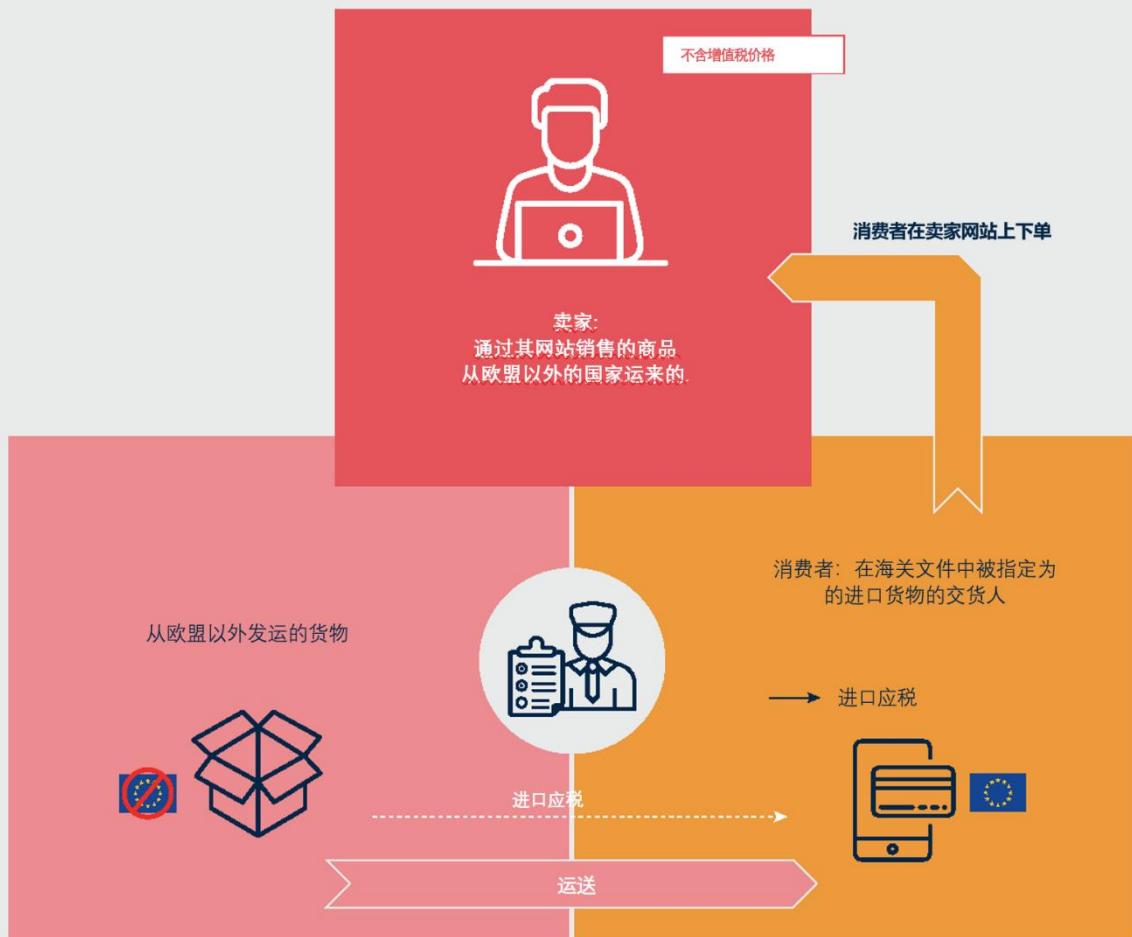
我们将重点讨论这最后两个新特点，它们必须与目前适用于从第三国进口货物的规则相结合，以确定这些交易将如何征税以及谁将承担增值税。

为增值税目的创建一个新操作，并与税收规则相联系

远程销售的进口货物（VADBI）是指由供应商或供应商的代表发送或运输的（包括供应商间接参与货物的运输或发送），从非欧盟地区或国家向欧盟内的个人或者类似主体进行的货物销售。

在货物进口到交付成员国的情况下，按照目前的规则，通常要求从非欧盟地区收到货物的客户来支付增值税，即海关进口文件上的收件人。

进口商品的远程销售 - 1/3
进口增值税由消费者支付



如果卖方决定在海关文件上将自己定义为进口商或如其选择新的进口一站式服务 (IOSS) , 他将负责以下操作:

- 进口, 在选择 IOSS 的情况下免征增值税, 或者, 在没有选择之的情况下, 就内在价值不超过 150 欧元的货物和所有价值超过 150 欧元的货物承担增值税纳税义务 (但有权进行抵扣), 以及,
- 在货物交付国就远程进口货物销售行为 (VADBI) 交税, 基于此, 商家将始终收取增值税。

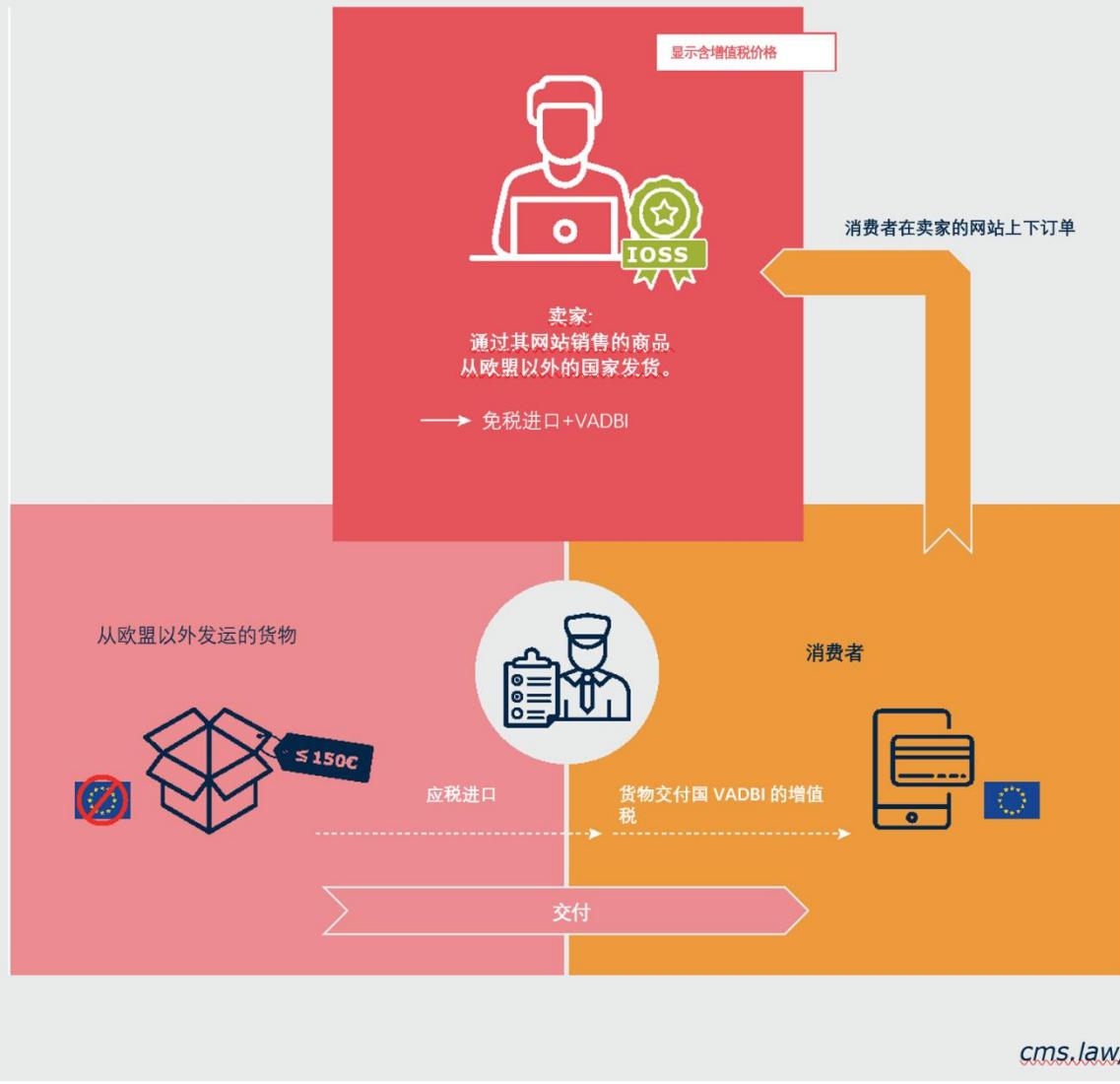
进口商品的远程销售 - 2/3

远程销售的进口货物的增值税由卖方在每一个货物交付国缴纳



进口商品的远程销售 - 3/3

VADBI 的增值税是由卖方通过一站式服务平台（IOSS）支付。



应该指出的是，具体的规则将适用于由平台促成的销售，我们将在后续的文章中说明这些规则。

建立专门的增值税征收机制

作为改革的一部分，创建了两个可供企业选择的机制，以促进对来自第三国的且内在价值小于或等于 150 欧元的货物征收增值税：

- 进口一站式服务（IOSS）。
- 进口增值税支付特殊制度。

如上所述，IOSS 将使得卖方受益于在货物进口之环节豁免增值税的缴付申报，同时也可以在一次申报中合并申报并支付所有在欧盟各成员国的远程进口货物销售所应缴纳的增值税。

进口增值税支付特殊制度作为另一可选项，在此制度下，就进口到交付目的国的货物，最终消费者将是进口增值税的应税主体。该制度其主要是针对邮政运营商和货运代理。该制度将进口时应征收增值税的日期进行了调整，以便让这些经营者有时间向消费者征收缴增值税。

虽然允许卖方收取增值税的解决方案肯定会使必须在销售时必须标示和收取包括增值税在内的销售价格，但同时也能够确保客户买家在收到包裹时不会因被要求收取增值税以及其他费用而感到意外和不快。在网上销售呈爆炸性增长的时候，欧洲立法者因此决定一方面通过相关制度在销售的客户体验上产生的影响差异，另一方面则是通过系统化地加强税收征缴监控，从而促使征收来自欧盟以外的货物的增值税。

我们的增值税法团队随时准备协助您在这种新形势下安排业务，并帮助您做出正确的选择。

第二场景

一站式进口服务(IOSS)

30/04/2021

从 2021 年 7 月 1 日起，从欧盟以外地区向其欧洲消费者客户交付货物的卖家（B2C）将有机会获得进口一站式服务（简称 "IOSS"）。

该一站式服务与欧盟内部货物远程销售（VAD1-欧盟 OSS 制度）的增值税申报和支付窗口是不同的，但可以通过 [impôts.gouv.fr](#)（此为法国政府税收网站）网站上的同一服务 "Guichet TVA UE"（欧盟增值税窗口）栏目进入。此外，它允许通过一个单一的入口点申报和支付增值税，而使用 IOSS 将对卖方交易的增值税处理流程产生一些变化：

- 它允许卖方享受在向欧盟运输的货物在进口环节的豁免缴付增值税；但同时，
- 它使卖方有责任在货物交付的成员国缴纳远程销售的进口货物（VADBI）的增值税。

由于这些规则在我们关于远程销售的进口货物（[VADBI](#)）计划的文章中已经描述过了，我们在这里重点讨论该一站式服务的操作。

IOSS 选项涵盖哪些交易？

卖方对 IOSS 的选择将适用于所有来自非欧盟国家、内在价值为 150 欧元或以下的货物，但含有需要征收烟酒特别消费税的货物除外。

为了评估该 150 欧元内在价值的门槛，该价值被定义为相当于减除税费（包括增值税）后的货物的价格。运输和保险费用不包括在计算范围内，除非它们包含在价格中，并且没有在发票上单独标识。

一旦选择，该选项适用于所有相关的货物。

IOSS 是如何运作的？

进口货物的远程销售/一站式服务的运作



cms.law/fi

在欧盟境内成立的企业将不得不使用其成立国的 IOSS。如果他们在一个以上的成员国设立机构，则可以选择其中一个国家来进行登记。

在欧盟以外设立的商家在大多数情况下，必须指定一个在欧盟设立并先前已登记的代理机构来进行注册。

这种注册将使卖方在欧盟层面上获得一个独特的专用 IOSS 号码，与增值税号码分开。

卖方必须在海关文件中提及这一特定的 IOSS 号码，以便在海关核实其有效性后，对货物进行识别并适用进口增值税豁免。

远程销售的进口货物（VADBI）的相关增值税，应被包括在向消费者收取的售价中，在收到付款的当月到期，将必须由卖方通过在 IOSS 注册的成员国的单一窗口进行申报和支付。

应该注意的是，买家将不能在这些申报中抵扣其在交付目的国所承担的其他增值税。为此，他将需要继续使用通常的程序：如果他在货物交付国进行了登记，则进行该国国内的增值税退税，或者根据为非本地机构设立的外国企业制定的规则进行退税（对于在欧盟内部设立的企业，适用欧盟第 2008/9 号指引，对于在欧盟以外设立的商家，适用第 13 号指引）。

使用 IOSS 的卖家还需要承担哪些义务？

使用 IOSS 的卖家将无需开具税法角度的发票。如果他们选择开具发票，他们需遵守登记 IOSS 的所在成员国的相应规则。

通过该一站式服务声明的操作也必须记录在一个专门的登记簿中。

该登记簿必须从交易发生当年的 12 月 31 日起保存 10 年，并应有关成员国税务部门的要求以电子版本形式提供给他们。

除了增值税申报表中的信息外，登记册还必须包括客户、供应的货物和收到的付款的信息。

因此，贸易商现在应该根据他们的全部流程和他们通常的货运价值，考虑他们是否应该在进口时使用一站式服务，并相应地建立他们的商家网站和信息系统。

我们的增值税法团队随时准备陪同您进行思考，并协助您实施。

第三场景

平台的增值税的新责任

电子商务业务改革修改了适用于所有欧盟成员国在线销售的增值税制度

25/05/2021

电子商务业务的改革修改了欧盟所有成员国适用于网上销售的增值税制度，更确切地说，修改了：

- 对欧盟内部的商品销售；
- 从第三国进口到欧盟的货物的销售。

为了实现在消费成员国征税的目标，并确保增值税的回收，此项改革后的法规规定了撮合这些交易的电商平台也在某些情况下负有缴纳增值税的义务。

这一解决方案是通过在整个欧盟范围内设立适用于特定情况的虚构的增值税购买-销售制度来实现的。此外，法国政府认为该机制仍有不足，并相应增加了一项附加规则，规定电商平台对其促成的所有进口到法国的销售承担增值税缴付义务。

平台被视为背对背的买方-卖方

一般来说，平台为卖家的利益充当服务提供者。因此，原则上并不能让他们承担向最终消费者销售货物时相关联的增值税，因为销售毕竟是由卖方直接完成的。

为了解决这一困境，其中一些与消费者订立的销售在新的法律制度下将被拟定为是由平台进行的。此情况下，在卖方和最终消费者之间进行的、从法律上被认为是某一单项之交易，将从增值税的角度，被拆解为两个销售行为：

- 一项卖方和电商平台之间的 B2B 销售；以及，
- 一项电商平台和最终消费者之间的 B2C 销售。

由于法律规定了货物运输交付操作归于 B2C 销售项下，因此就向最终消费者销售相关的增值税而言，电商平台被视为在发出国购买货物并负责交货给最终消费者的主体。

无论电商平台的设立地点（欧盟境内或境外），这一虚拟的法律架构都一律适用。

增值税购买-销售的架构概念的适用条件及后果

电商平台承担向最终消费者的销售承担增值税的义务，平台必须满足其“撮合”相关销售交易这一条件。

“撮合”是指电子平台让提供货物销售的供应商和购买者进行接触，从而促成了货物的最终销售交付。因此，该定义是刻意宽泛化的，能被排除在外的情况非常之有限（例如，仅仅提供支付处理或广告投放的电商平台被排除在外）。

当电商平台“撮合”了货物销售时，其在以下两种情况下将被视为实施了购买和转售行为。

1. 由未在欧盟设立机构的卖方在欧盟进行的销售

在这种情况下，卖方设立在欧盟之外，货物从欧盟成员国交付给欧盟的最终消费者。因此，这种情况既包括本地销售（例如，从法国本运到法国的消费者手中的货物），也包括欧盟内部的远程销售（例如，从德国运到法国的消费者手中的货物）。

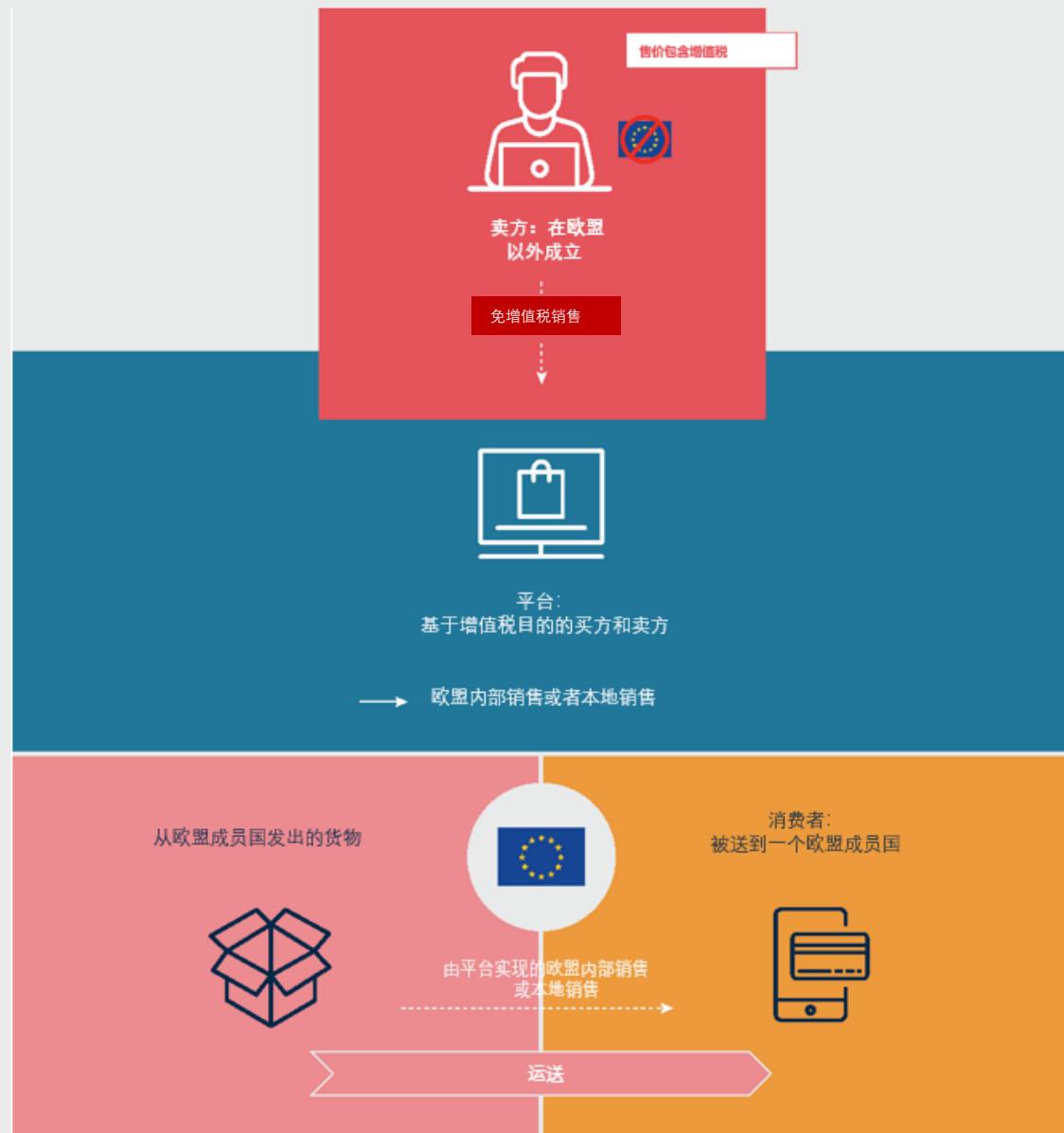
在这种情况下，就增值税征缴角度而言：

- 被视为由电商平台从卖方进行的购买是免于增值税的（然而，这项交易给予卖方抵扣增值税的权利）。
- 被视为由平台向消费者进行的销售将遵循视同为在没有平台撮合的情况下卖方会适用的制度（根据流向，或是本地销售、或是欧盟内部远程销售）。

该电商平台将像任何卖家一样，可以进入欧盟的一站式服务体系（OSS），但有一个特点：平台可以通过该服务体系申报其本地销售（例如，从法国运给法国的消费者的货物）。

如果平台不使用一站式服务体系，它将不得不在每个货物交付国进行增值税的注册，并确保在那里履行其义务（会计和税务）。

进口商品的远程销售
对于在欧盟内进行的销售，平台应缴纳增值税 TVA



2. 远距离销售内在价值为 150 欧元或以下的进口货物

在这第二种情况下，货物从非欧盟国家交付给欧盟的最终消费者，无论卖方的营业地点如何，只要被寄送货物的内在价值小于或等于 150 欧元。

这种情况包括，例如，法国卖家使用一个平台从非欧盟国家直接向欧盟消费者交付的低价值货物产品的销售。

在这种情况下

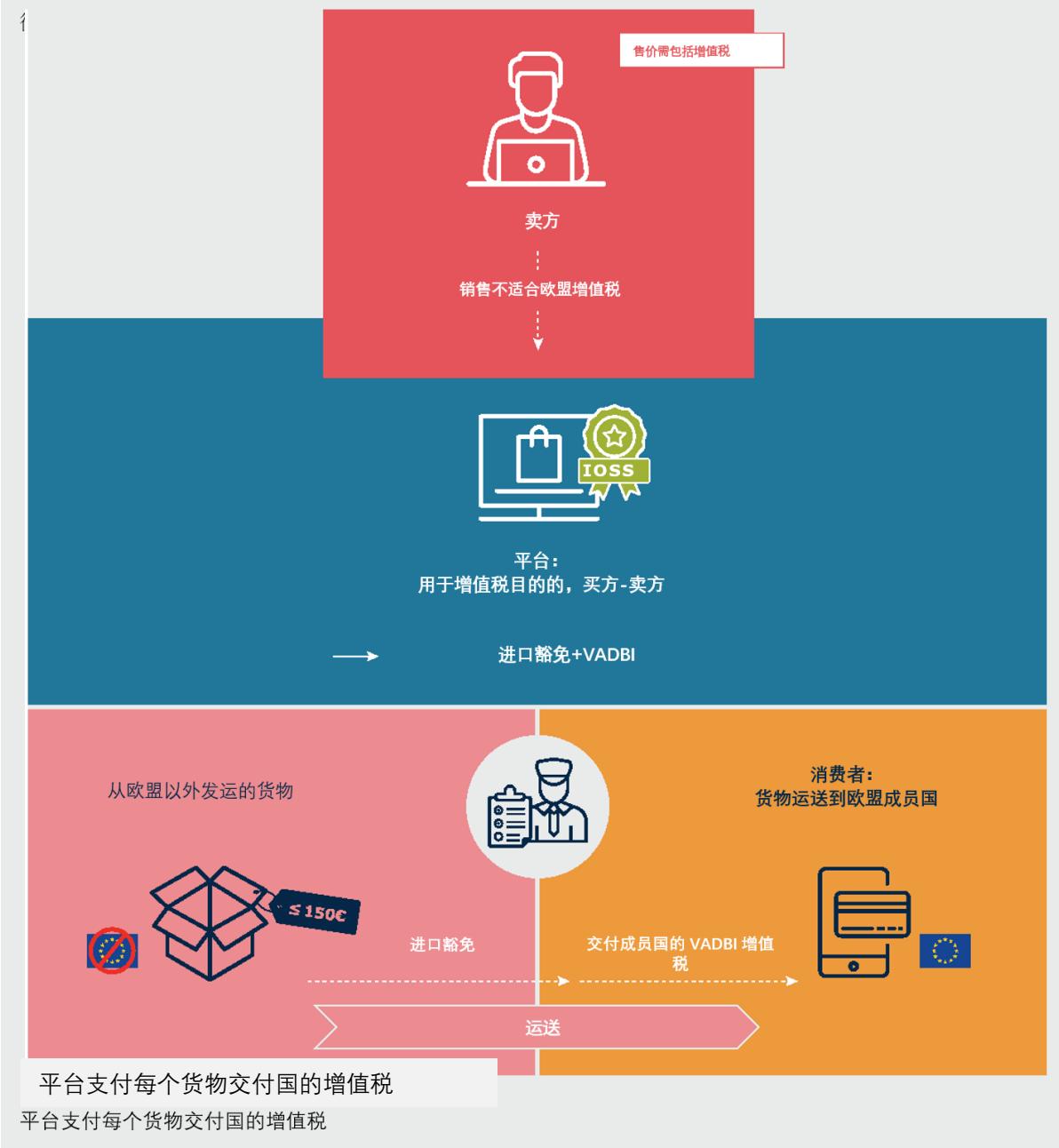
- 由电商平台向卖方进行的购买不属于欧盟增值税的适用范围；
- 该平台被视为实施了所进口给消费者的远程货物销售的实施方。

因此，从增值税制度而言，现实是卖方与其客户之间的交易所产生的货物的实际流动，但由于电商平台被拟定为是由其向消费者进行了货物出售，所以要由平台承担相应的税务责任。

然而，正如我们所看到的，这也意味着，如果平台没有主动选择 IOSS 对进口货物的远程销售承担增值税，那么被指定为货物接收方的人（通常是最终消费者）将需要承担增值税。

进口商品的远程销售

如果选择 IOSS 一站式服务，平台应当对远程销售的进口商品（VADBI）缴纳增值税



基于此，法国制定了一项特别规定，要求平台对其促成的所有远程进口商品的销售（VADBI）承担进口增值税。

法国法规的特点

当适用于电子商务的增值税规则改革被引入法国国内法时，法国修改了与进口增值税支付责任人有关的条款。因此，法国税法典第 293 A 条规定，从 2021 年 7 月 1 日起，通过使用电子媒介为撮合欧盟外地区或国家进口的货物的远程销售的纳税人，其有义务缴纳增值税。在海关文件上被指定为货物接收人的最终消费者仍然对增值税负有连带责任。

该规则适用于所有撮合促成远程销售之进口货物的情况，无论货物的价值如何，但内在价值超过 150 欧元的货物，并在法国以外的欧盟成员国交货的情况除外。换句话说，平台有责任对其撮合的所有销售交付给法国消费者的货物缴纳进口增值税。

虽然这一规则的目标是值得欢迎，因为它主要是为了保证来自第三国的货物在与来自欧盟的货物在相同的条件下缴纳增值税，但它的实际执行及其与欧洲规则规定的购买-销售的增值税架构的衔接可能是极其复杂的，因为这两项措施的适用范围并不一致。

最后，应该指出的是，为向欧盟的消费者提供商品或服务提供便利的电商平台，其在不被视为买入再卖出的情况下，仍必须准备一个专门的登记册，供成员国的行政部门待查。

无论您是通过电商平台进行销售，还是经营一个撮合向欧盟境内的最终消费者进行销售的电商平台，我们的增值税团队都将随时为您提供服务，以检查这一制度变化对您在欧盟层面和法国的业务的影响，并协助您执行新的规定。