



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

ΕΞ. ΕΠΕΙΓΟΝ  
ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

ΑΔΑ:  
Αθήνα, 31 Δεκεμβρίου 2021  
Αριθ. Πρωτ.: Ε. 2003

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ & ΕΦΚ  
1. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ  
ΤΜΗΜΑ Α΄ : ΣΥΝΤΟΝΙΣΜΟΥ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ  
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΚΑΙ ΑΠΛΟΥΣΤΕΥΣΕΩΝ  
2. ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΦΚ & ΦΠΑ  
ΤΜΗΜΑ Ε΄ : ΦΠΑ ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ-ΕΞΑΓΩΓΩΝ

Ταχ. Δ/υση	:	Καρ. Σερβίας 10	ΠΡΟΣ: Ως Π.Δ.
Ταχ. Κώδικας	:	10184 Αθήνα	
Πληροφορίες	:	Χ. Μπιλανάκος, Μ. Τερζάκη, Σ. Ρουβολής	
Τηλέφωνο	:	210 6987433, 435, 471	
Url	:	<a href="http://www.aade.gr">www.aade.gr</a>	
E-Mail	:	<a href="mailto:dtd@aade.gr">dtd@aade.gr</a> <a href="mailto:vat-customs@aade.gr">vat-customs@aade.gr</a>	

**Θέμα: «Παροχή οδηγιών σχετικά με την εφαρμογή του ορισμού του εξαγωγέα και την ορθή συμπλήρωση της διασάφησης κατά την τήρηση των τελωνειακών διατυπώσεων εξαγωγής.»**

**Σχετ.:** (1) Η αριθμ. ΔΤΔ Α 1059869 ΕΞ 2019/18.04.2019, με την οποία κοινοποιήθηκε μεταξύ άλλων ενοποιημένη έκδοση του κατ' Εξουσιοδότηση Κανονισμού (ΕΕ) 2015/2446 για τη συμπλήρωση του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 952/2013 όσον αφορά λεπτομερείς κανόνες σχετικούς με ορισμένες από τις διατάξεις του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα.  
(2) Η αριθμ. ΔΤΔ Α 1068392 ΕΞ 2016/26.04.2016 (ΑΔΑ: ΩΨΜ6Η-ΔΡΧ) Εγκύκλιος Γενικής Διεύθυνσης Τελωνείων και ΕΦΚ «Εξαγωγή και έξοδος εμπορευμάτων από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης στο πλαίσιο του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα.»  
(3) Η αριθμ. ΠΟΛ. 1203/28-12-2016 (ΦΕΚ Β/4396/30-12-2016) Απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων «Διαδικασία απαλλαγής από τον ΦΠΑ κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή.»  
(4) Η αριθμ. ΠΟΛ. 1167/02-07-2013 (ΑΔΑ: ΒΛ4ΡΗ-ΚΑΖ) Εγκύκλιος Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων «Διαδικασία απαλλαγής από το ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών από εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας μας πωλητή σε εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος αγοραστή και την απευθείας εξαγωγή των αγαθών σε τρίτη χώρα.»  
(5) Η αριθμ. ΔΕΦΚΦ Δ 1181343 ΕΞ 2016/09-12-2016 (ΑΔΑ: 7ΜΗ0Η-ΦΨΘ) Εγκύκλιος Γενικής Διεύθυνσης Τελωνείων και ΕΦΚ «Διευκρινήσεις αναφορικά με την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή (παράδειγμα 9 της εγκυκλίου ΔΤΔ Α 1068392 ΕΞ

2016/26.04.2016).»

(6) Η αριθμ. ΠΟΛ.1181/10-08-2015 Εγκύκλιος Γενικής Διεύθυνσης Τελωνείων και ΕΦΚ «Διευκρινίσεις σχετικά με τη δυνατότητα υποβολής διασάφησης εξαγωγής σε άλλο Κράτος Μέλος της Ε.Ε από υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα εγκατεστημένα στην Ελλάδα - Δικαιολογητικά απαλλαγής ΦΠΑ κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή.»

(7) Η αριθμ. ΠΟΛ. 1167/29-07-2015 (ΦΕΚ Β /1808/21-08-2015) Απόφαση Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών σχετικά με τη διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α. της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΥ

### Α) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ

Η παρούσα εγκύκλιος παρέχει οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή διατάξεων του Ενωσιακού Τελωνειακού Κώδικα που αφορούν τον ορισμό του εξαγωγέα και την ορθή συμπλήρωση της διασάφησης κατά την υπαγωγή εμπορευμάτων στο τελωνειακό καθεστώς της εξαγωγής.

### Β) ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Με την παρούσα εγκύκλιο παρέχονται οδηγίες σχετικά με την εφαρμογή του ορισμού του εξαγωγέα που προβλέπεται στο άρθρο 1(19) του κατ' Εξουσιοδότηση Κανονισμού (ΕΕ) 2015/2446, όπως τροποποιήθηκε από τον κατ' Εξουσιοδότηση Κανονισμό (ΕΕ) 2018/1063. Εξετάζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληροί ένα πρόσωπο ώστε να μπορεί να ενεργήσει ως εξαγωγέας για τελωνειακούς σκοπούς σύμφωνα με τον ανωτέρω ορισμό. Προσδιορίζεται ο τρόπος με τον οποίο πρέπει να συμπληρώνονται οι θέσεις 2 και 44 της διασάφησης εξαγωγής υπό το πρίσμα του ορισμού του εξαγωγέα, λαμβάνοντας υπόψη τις απαιτήσεις της τελωνειακής νομοθεσίας και της νομοθεσίας σχετικά με τη φορολογική μεταχείριση αγαθών που αποτελούν αντικείμενο εξαγωγής, ειδικά όσον αφορά την ορθή εφαρμογή των απαλλακτικών διατάξεων του φόρου όπως είναι η έκδοση τιμολογίου χωρίς ΦΠΑ, η ενδεχόμενη επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ στους εξαγωγείς, ο υπολογισμός της συνολικής αξίας των πράξεων για τις οποίες οι ενδιαφερόμενοι φορείς μπορούν να αιτηθούν για το Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από τον ΦΠΑ (ΠΟΛ.1167/2015). Τέλος, παρέχονται οδηγίες σχετικά με την ορθή συμπλήρωση των θέσεων 15 και 46 της διασάφησης εξαγωγής, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο Παράρτημα 9 του κατ' εξουσιοδότηση Κανονισμού (ΕΕ) 2016/341 και σε σχετικές κατευθυντήριες οδηγίες της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.

### Γ) ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Η παρούσα εγκύκλιος εφαρμόζεται από τους οικονομικούς φορείς και άλλα πρόσωπα που εμπλέκονται στη διεκπεραίωση τελωνειακών διατυπώσεων για την υπαγωγή εμπορευμάτων στο καθεστώς της εξαγωγής, καθώς επίσης και από τα τελωνεία εξαγωγής και άλλες τελωνειακές αρχές που είναι αρμόδιες για τον έλεγχο της ορθής εφαρμογής της τελωνειακής νομοθεσίας. Η εγκύκλιος αφορά επίσης τις φορολογικές αρχές που είναι αρμόδιες για την εφαρμογή των περί ΦΠΑ διατάξεων όσον αφορά εμπορεύματα που παραδίδονται προς εξαγωγή εκτός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης.

Περιεχόμενα

1. Εισαγωγή .....	4
2. Οδηγίες για την εφαρμογή του ορισμού του εξαγωγέα κατά την τήρηση των διατυπώσεων εξαγωγής.....	4
2.1 Ορισμός του εξαγωγέα.....	4
2.2 Εγκατάσταση στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.....	5
2.3 Εξουσία προσώπου να αποφασίσει την εξαγωγή των εμπορευμάτων.....	6
2.4 Συμβαλλόμενο μέρος της σύμβασης δυνάμει της οποίας τα εμπορεύματα πρέπει να εξέλθουν από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.....	6
2.5 Απαλλαγή από τον ΦΠΑ κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή .....	7
2.6 Συμπλήρωση της διασάφησης εξαγωγής.....	8
3. Διευκρινίσεις για τη συμπλήρωση των θέσεων 15 και 46 της διασάφησης εξαγωγής .....	13
3.1 Συμπλήρωση της θέσης 15 («Χώρα αποστολής/εξαγωγής»).....	13
3.2 Συμπλήρωση της θέσης 46 («Στατιστική αξία»).....	14
Παράρτημα. Παραδείγματα συμπλήρωσης της διασάφησης εξαγωγής.....	18

## 1. Εισαγωγή

Με τις αλλαγές που έχουν επέλθει στην ενωσιακή τελωνειακή νομοθεσία, η έννοια του εξαγωγέα διευρύνεται με σκοπό να δοθεί μεγαλύτερη ευελιξία ως προς την επιλογή του προσώπου που μπορεί να ενεργεί ως εξαγωγέας για τελωνειακούς σκοπούς όσον αφορά εξαγωγές εμπορευμάτων που δεν μεταφέρονται από ιδιώτη στις προσωπικές του αποσκευές. Ως εκ τούτου, η έννοια του εξαγωγέα δεν ταυτίζεται πάντα με την έννοια του “πωλητή”, δηλαδή του προσώπου που κατά τις διατάξεις της νομοθεσίας ΦΠΑ δικαιούται απαλλαγής κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή.

Στο πλαίσιο αυτό, σε συνέχεια της ανωτέρω (1) σχετικής παρέχονται στην ενότητα 2 της παρούσας εγκυκλίου αναλυτικές οδηγίες για την εφαρμογή του ορισμού του εξαγωγέα και την ορθή συμπλήρωση των θέσεων 2 και 44 της διασάφησης εξαγωγής (συνήθους και απλουστευμένης) κατά την τήρηση των διατυπώσεων εξαγωγής, για ομοιόμορφη εφαρμογή από τα τελωνεία και τους οικονομικούς φορείς.

Επιπλέον, σε συνέχεια ερωτημάτων που έχουν υποβληθεί από τελωνεία και οικονομικούς φορείς παρέχονται στην ενότητα 3 της παρούσας εγκυκλίου διευκρινίσεις σχετικά με την ορθή συμπλήρωση των θέσεων 15 και 46 της διασάφησης εξαγωγής (συνήθους και απλουστευμένης).

## 2. Οδηγίες για την εφαρμογή του ορισμού του εξαγωγέα κατά την τήρηση των διατυπώσεων εξαγωγής

### 2.1 Ορισμός του εξαγωγέα

Σύμφωνα με το άρθρο 1(19) του κατ' Εξουσιοδότηση Κανονισμού (ΕΕ) 2015/2446, όπως τροποποιήθηκε από τον κατ' Εξουσιοδότηση Κανονισμό (ΕΕ) 2018/1063, ο “εξαγωγέας” ορίζεται ως εξής:

*«α) ο ιδιώτης που μεταφέρει εμπορεύματα τα οποία πρόκειται να εξέλθουν από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, όταν τα εμπορεύματα αυτά περιέχονται στις προσωπικές αποσκευές του ιδιώτη,*

*β) σε άλλες περιπτώσεις, στις οποίες δεν εφαρμόζεται το στοιχείο α):*

*i) το πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο εντός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης, έχει την εξουσία να αποφασίσει και έχει αποφασίσει ότι τα εμπορεύματα πρέπει να εξέλθουν από το εν λόγω τελωνειακό έδαφος,*

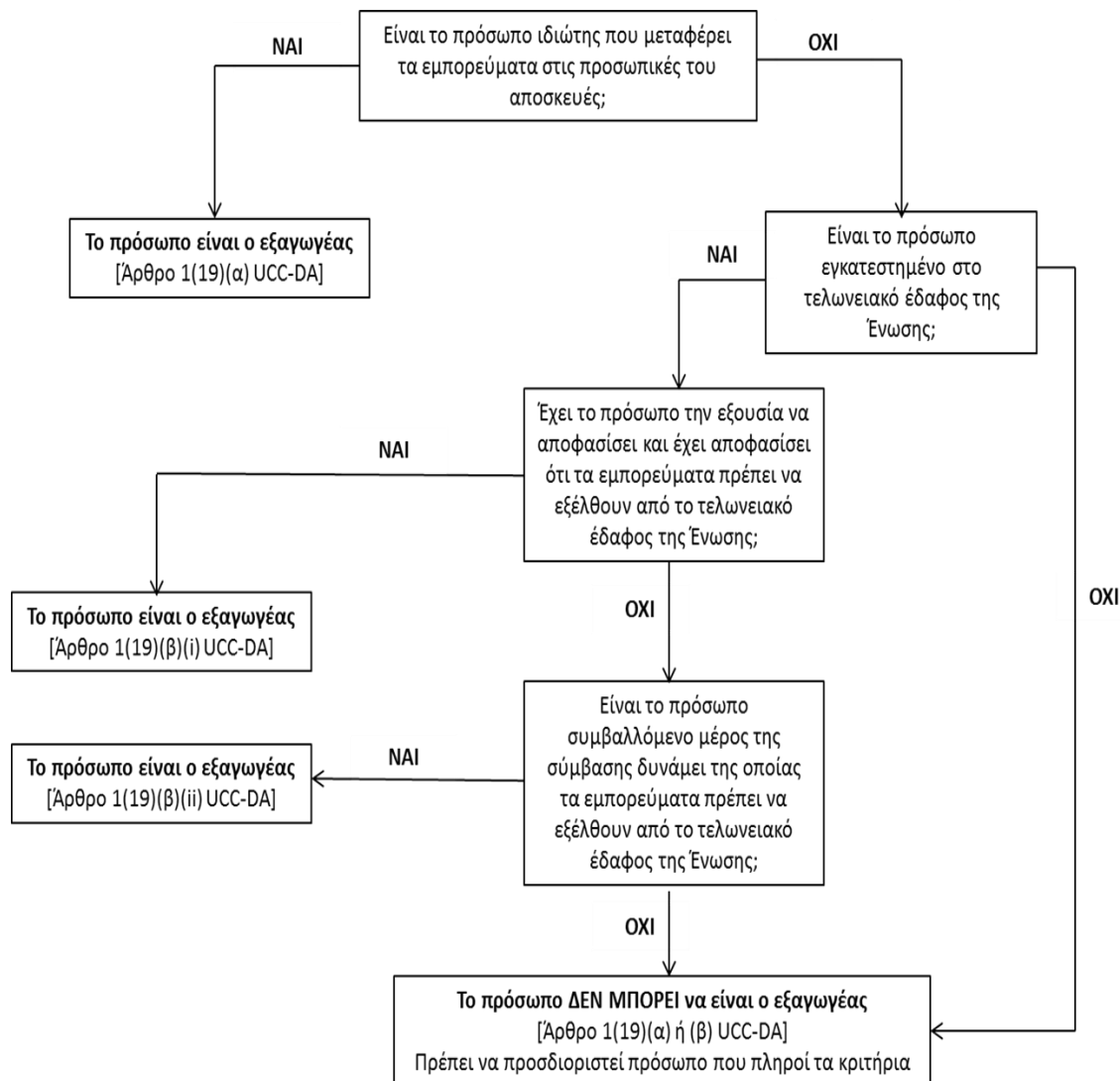
*ii) όταν δεν εφαρμόζεται το σημείο i), οποιοδήποτε πρόσωπο εγκατεστημένο εντός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης, το οποίο είναι συμβαλλόμενο μέρος της σύμβασης δυνάμει της οποίας τα εμπορεύματα πρέπει να εξέλθουν από το εν λόγω τελωνειακό έδαφος.»*

Τα στοιχεία (αριθμός EORI, ονοματεπώνυμο ή εταιρική επωνυμία και πλήρης διεύθυνση) του προσώπου που ενεργεί ως εξαγωγέας συμπληρώνονται στη θέση 2 της διασάφησης εξαγωγής.

Οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληροί ένα πρόσωπο για να μπορεί να ενεργήσει ως εξαγωγέας κατά την τήρηση των διατυπώσεων εξαγωγής εξετάζονται αναλυτικά στη συνέχεια.

Η σειρά με την οποία πρέπει να εξετάζονται τα κριτήρια για τον προσδιορισμό του εξαγωγέα απεικονίζεται στο παρακάτω διάγραμμα.

### Προσδιορισμός του εξαγωγέα: Ποιος μπορεί να είναι ο εξαγωγέας;



## 2.2 Εγκατάσταση στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης

Σύμφωνα με το άρθρο 5(31) του Κανονισμού (ΕΕ) 952/2013, ως “πρόσωπο εγκατεστημένο εντός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης” ορίζεται:

- α) στην περίπτωση φυσικού προσώπου, κάθε πρόσωπο που έχει τη συνήθη κατοικία του στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης,
- β) στην περίπτωση νομικού προσώπου ή ένωσης προσώπων, κάθε πρόσωπο που έχει στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης την καταστατική του έδρα, την κεντρική του διοίκηση ή μόνιμη επιχειρηματική εγκατάσταση.

Σύμφωνα με το άρθρο 5(32) του ίδιου Κανονισμού, η “μόνιμη επιχειρηματική εγκατάσταση” ορίζεται ως σταθερός τόπος επιχειρηματικής δραστηριότητας στον οποίο βρίσκονται σε μόνιμη

βάση οι αναγκαίοι ανθρώπινοι και τεχνικοί πόροι και μέσω του οποίου πραγματοποιούνται εν όλω ή εν μέρει οι σχετικές με τα τελωνεία πράξεις ενός προσώπου.

**Ένα πρόσωπο που δεν είναι εγκατεστημένο στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης δεν μπορεί να θεωρηθεί ως εξαγωγέας για τελωνειακούς σκοπούς και επομένως τα στοιχεία του δεν μπορούν να συμπληρώνονται στη θέση 2 της διασάφησης εξαγωγής.**

Υπενθυμίζεται ότι, λαμβάνοντας υπόψη προηγούμενες κατευθυντήριες οδηγίες της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, η υπό σημείο (2) σχετική εγκύκλιος παρείχε τη δυνατότητα να τηρούνται οι διατυπώσεις εξαγωγής από πρόσωπο μη εγκατεστημένο στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης υπό την προϋπόθεση του ορισμού έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου (και φορολογικού αντιπροσώπου για σκοπούς ΦΠΑ). Τονίζεται ότι αυτή η δυνατότητα δεν προβλέπεται πλέον από τις αναθεωρημένες κατευθυντήριες οδηγίες της Επιτροπής. Ως εκ τούτου η θέση 2 της διασάφησης εξαγωγής δεν μπορεί να συμπληρώνεται με τα στοιχεία προσώπου που δεν είναι εγκατεστημένο στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

Διευκρινίζεται ότι η απαίτηση βάσει της οποίας ο εξαγωγέας πρέπει να είναι πρόσωπο εγκατεστημένο στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης δεν ισχύει στην περίπτωση της επανεξαγωγής μη ενωσιακών εμπορευμάτων σύμφωνα με το άρθρο 270(1) του Κανονισμού (ΕΕ) 952/2013 και στην περίπτωση προσώπων που υποβάλλουν διασάφηση σε περιστασιακή βάση σύμφωνα με το άρθρο 170 (3)(β) του ίδιου Κανονισμού.

### **2.3 Εξουσία προσώπου να αποφασίσει την εξαγωγή των εμπορευμάτων**

Η εξουσία ενός προσώπου να αποφασίσει ότι τα εμπορεύματα πρέπει να εξέλθουν από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης πρέπει να προκύπτει αναμφισβήτητα από τις πράξεις των συμβαλλόμενων μερών, στη βάση των οποίων τα εμπορεύματα πρόκειται να εγκαταλείψουν το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

Η συμφωνία μεταξύ των συμβαλλόμενων μερών με την οποία αποδεικνύεται ότι έχει εκχωρηθεί στο πρόσωπο που ενεργεί ως εξαγωγέας η εξουσία να αποφασίσει την εξαγωγή των εμπορευμάτων εκτός της Ένωσης μπορεί να λαμβάνει τη μορφή σύμβασης, έγγραφης εντολής, συμφωνητικού κ.λπ..

Η ίδια η ανάληψη του ρόλου του εξαγωγέα σημαίνει ότι το εν λόγω πρόσωπο πράγματι “έχει αποφασίσει ότι τα εμπορεύματα πρέπει να εξέλθουν” από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, όπως απαιτείται από τον παραπάνω ορισμό.

### **2.4 Συμβαλλόμενο μέρος της σύμβασης δυνάμει της οποίας τα εμπορεύματα πρέπει να εξέλθουν από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης**

Σε περιπτώσεις εξαγωγής όπου δεν εφαρμόζεται το άρθρο 1(19)(β)(i) του Κανονισμού (ΕΕ) 2015/2446, οι ενδιαφερόμενοι επιχειρηματικοί εταίροι πρέπει να προβούν σε συμβατικές ή επιχειρηματικές ρυθμίσεις προκειμένου να καθορίσουν ποιος θα ενεργήσει ως εξαγωγέας, υπό την προϋπόθεση ότι το καθοριζόμενο πρόσωπο είναι εγκατεστημένο εντός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης.

Ένας μεταφορέας, ένας διαμεταφορέας ή οποιοδήποτε άλλο συμβαλλόμενο μέρος μπορεί να ενεργήσει ως εξαγωγέας εφόσον το πρόσωπο αυτό συμμορφώνεται με τον ορισμό του

«εξαγωγέα» και συμφωνεί να αναλάβει αυτόν τον ρόλο και διαθέτει σε κάθε περίπτωση σχετική σύμβαση με την οποία του παρέχεται η δυνατότητα να ενεργήσει ως εξαγωγέας.

## 2.5 Απαλλαγή από τον ΦΠΑ κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του Ν.2859/2000 “Κώδικας ΦΠΑ”, οι οποίες αποτελούν ενσωμάτωση στο εθνικό μας δίκαιο των διατάξεων του άρθρου 146 παρ.1α της οδηγίας ΦΠΑ 2006/112, απαλλάσσεται από τον φόρο προστιθέμενης αξίας η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της Ένωσης από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή.

Βάσει σχετικού κανονιστικού πλαισίου (ΠΟΛ.1203/2016 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε), σε εθνικό επίπεδο, η χορήγηση της απαλλαγής ΦΠΑ κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή είναι άμεσα συνδεδεμένη με τις τελωνειακές διατυπώσεις εξαγωγής.

Συγκεκριμένα, για την απαλλαγή της παράδοσης αγαθών προς εξαγωγή απαιτείται:

- Υποβολή τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής στην αρμόδια τελωνειακή αρχή,
- Έκδοση τιμολογίου χωρίς ΦΠΑ το οποίο δηλώνεται επί του τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής,
- Αποδεικτικό εξόδου εμπορευμάτων από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης όπως προκύπτει από το ηλεκτρονικό μήνυμα IE599 «Γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής» του Συστήματος Ελέγχου Εξαγωγών του ICISnet,
- Τραπεζικό μέσο πληρωμής από το οποίο προκύπτει η καταβολή του αντιτίμου της αξίας του τιμολογίου.

Με τις μέχρι τώρα διαδικασίες, η απαλλαγή από τον φόρο για τις εξαγωγές απαιτούσε, καταρχήν, ότι ο υποκείμενος στον φόρο πωλητής που διεκδικεί την απαλλαγή του ΦΠΑ θα έπρεπε να αναφέρεται ως εξαγωγέας στη θέση 2 της διασάφησης εξαγωγής.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, γίνεται κατανοητό ότι με τον νέο ορισμό του εξαγωγέα το πρόσωπο που αναφέρεται στη θέση 2 της διασάφησης εξαγωγής δεν είναι απαραίτητα το πρόσωπο που πραγματοποιεί την φορολογητέα πράξη της παράδοσης των αγαθών που εξάγονται.

Ως εκ τούτου η έννοια του «εξαγωγέα», ο οποίος αναφέρεται στη θέση 2, δεν ταυτίζεται πάντα με την έννοια του «πωλητή», δηλαδή του προσώπου που κατά τις διατάξεις της νομοθεσίας του ΦΠΑ δικαιούται απαλλαγής κατά την παράδοση αγαθών προς εξαγωγή.

Συνεπώς, για σκοπούς ΦΠΑ, το πρόσωπο το οποίο δικαιούται της έκδοσης του τιμολογίου χωρίς ΦΠΑ και το οποίο θα πρέπει να διαθέτει το αποδεικτικό εξόδου των εμπορευμάτων από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης, είναι ο πωλητής των αγαθών ανεξάρτητα αν αναφέρεται ή όχι στη θέση 2 της διασάφησης. Σε κάθε περίπτωση ο πωλητής των αγαθών είτε ενεργεί ο ίδιος ως εξαγωγέας είτε εκχωρεί το δικαίωμα σε άλλο πρόσωπο να ενεργήσει ως εξαγωγέας, αναφέρεται στη θέση 44 της διασάφησης εξαγωγής όπου συμπληρώνεται πάντα ο ΑΦΜ που οφείλει να έχει λάβει το πρόσωπο αυτό στη χώρα μας.

Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών προς εξαγωγή κατά την οποία η διασάφηση εξαγωγής υποβάλλεται σε άλλο κράτος μέλος, κατ' εφαρμογή σχετικών διατάξεων του Ενωσιακού

Τελωνειακού Κώδικα, ο εγκατεστημένος στη χώρα μας πωλητής των εμπορευμάτων απαιτείται να κατέχει οποιοδήποτε αποδεικτικό εξόδου χορηγείται από τις αρμόδιες τελωνειακές αρχές του άλλου Κράτους Μέλους όπου υποβάλλεται η διασάφηση.

## 2.6 Συμπλήρωση της διασάφησης εξαγωγής

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, με δεδομένη την ευελιξία που παρέχουν πλέον οι διατάξεις της ενωσιακής τελωνειακής νομοθεσίας ως προς τον προσδιορισμό του εξαγωγέα, το πρόσωπο που δύναται να ενεργεί ως εξαγωγέας δεν ταυτίζεται πάντα με το πρόσωπο του πωλητή των προς εξαγωγή αγαθών το οποίο δικαιούται της σχετικής απαλλαγής από τον ΦΠΑ και των ευεργετημάτων που συνδέονται με την εξαγωγή.

Ως εκ τούτου έχει ιδιαίτερη σημασία η ορθή συμπλήρωση της διασάφησης εξαγωγής υπό το πρίσμα του νέου ορισμού του εξαγωγέα, λαμβάνοντας υπόψη τις απαιτήσεις που απορρέουν τόσο από την τελωνειακή νομοθεσία όσο και από τη νομοθεσία για τη φορολογική μεταχείριση των αγαθών που αποτελούν αντικείμενο εξαγωγής και τα αποδεικτικά στοιχεία που πρέπει να διαθέτει στο αρχείο του κάθε υποκείμενος στο φόρο πωλητής ως δικαιολογητικά της απαλλαγής από ΦΠΑ.

Συγκεντρωτικά οι κωδικοί που συμπληρώνονται στη θέση 44 της διασάφησης ανά περίπτωση εξαγωγέα και πωλητή αναφέρονται στον παρακάτω πίνακα:

<b>Κωδικός</b>	<b>Περιγραφή</b>
1732	ΑΦΜ εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή
1734	ΑΦΜ εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος πωλητή, το οποίο έχει αποδοθεί στη χώρα μας
1742	ΑΦΜ εγκατεστημένου σε τρίτη χώρα πωλητή, το οποίο έχει αποδοθεί στη χώρα μας μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου
1744	ΑΦΜ εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος πωλητή, το οποίο έχει αποδοθεί στη χώρα μας μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου
1708	ΑΦΜ εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή (ΠΟΛ. 1167/13)
1948	Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής

Ειδικότερα:

- Η θέση 2 (Αποστολέας/Εξαγωγέας) της διασάφησης εξαγωγής θα συμπληρώνεται μόνο με τα στοιχεία (αριθμό EORI, ονοματεπώνυμο ή εταιρική επωνυμία και πλήρη διεύθυνση) προσώπου εγκατεστημένου στη χώρα μας ή σε άλλο κράτος-μέλος που ενεργεί ως εξαγωγέας σύμφωνα με τον ως άνω ορισμό. Συνεπώς η θέση 2 της διασάφησης εξαγωγής δεν μπορεί να συμπληρώνεται με τα στοιχεία προσώπου εγκατεστημένου σε τρίτη χώρα,



εκτός των εξαιρέσεων που έχουν αναφερθεί στην τελευταία παράγραφο της ενότητας 2.2 της παρούσας.

- Αναφορικά με τον τρόπο συμπλήρωσης των θέσεων 2 (Αποστολέας/Εξαγωγέας) και 44 (Ειδικές μνείες/Προσκομιζόμενα έγγραφα) της διασάφησης εξαγωγής, διακρίνονται οι ακόλουθες περιπτώσεις:

**Περίπτωση 1. Ο πωλητής (δηλαδή ο δικαιούχος της απαλλαγής ΦΠΑ) και ο εξαγωγέας (δηλαδή το πρόσωπο που δηλώνεται στη θέση 2 της διασάφησης) είναι το ίδιο πρόσωπο.**

**1α. Ο πωλητής ταυτίζεται με τον εξαγωγέα και είναι πρόσωπο εγκατεστημένο στην Ελλάδα. Τότε, η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:**

<b>θ.2:</b>	EORI εγκατεστημένου στην Ελλάδα εξαγωγέα
<b>θ.44:</b>	Κωδικός 1732/ΑΦΜ εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή Η εξαγωγή πραγματοποιείται με το τιμολόγιο του εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή, το οποίο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ.

**1β. Ο πωλητής ταυτίζεται με τον εξαγωγέα και είναι πρόσωπο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος. Τότε, η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:**

<b>θ.2:</b>	EORI εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος εξαγωγέα
<b>θ.44:</b>	Κωδικός 1734/ΑΦΜ εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος πωλητή, το οποίο έχει αποδοθεί στη χώρα μας Η εξαγωγή πραγματοποιείται με το τιμολόγιο του πωλητή που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος με τη χρήση του ΑΦΜ που έχει λάβει στη χώρα μας. Το τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ. Η ανωτέρω συμπλήρωση αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου βάσει της ΠΟΛ 1125/2016 εγκυκλίου Διοικητή ΑΑΔΕ απαιτείται λήψη ΑΦΜ στη χώρα μας. Αντίθετα στην περίπτωση που πρόκειται για απλή διέλευση των εμπορευμάτων από το εσωτερικό της χώρας μας όπου υποβάλλεται η διασάφηση εξαγωγής χωρίς να διενεργείται στη χώρα μας κάποια φορολογητέα πράξη, δεν απαιτείται συμπλήρωση του ΑΦΜ.

Στις περιπτώσεις 1α και 1β το ηλεκτρονικό μήνυμα IE599 “Γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής” αποστέλλεται στον εξαγωγέα που δηλώνεται στη θέση 2 και που ταυτίζεται εν προκειμένω με τον πωλητή του οποίου το ΑΦΜ δηλώνεται στη θέση 44 της διασάφησης εξαγωγής.

**Περίπτωση 2. Ο πωλητής και ο εξαγωγέας είναι διαφορετικά πρόσωπα.**

**2α. Ο πωλητής είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος και ο εξαγωγέας είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα. Τότε, η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:**

<b>θ.2:</b>	EORI εγκατεστημένου στην Ελλάδα εξαγωγέα
<b>θ.44:</b>	Κωδικός 1734/ΑΦΜ εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος πωλητή, το οποίο έχει αποδοθεί στη χώρα μας

<p>Κωδικός 1948 «Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής»                  Με τη συμπλήρωση αυτού του κωδικού γίνεται μνεία στη σύμβαση ή στην έγγραφη εντολή ή στο συμφωνητικό βάσει του οποίου ενεργεί ως εξαγωγέας το πρόσωπο που συμπληρώνεται στη θέση 2.</p> <p>Η εξαγωγή πραγματοποιείται με το τιμολόγιο του πωλητή που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος με τη χρήση του ΑΦΜ που έχει λάβει στη χώρα μας. Το τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ.</p> <p>Η ανωτέρω συμπλήρωση αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου βάσει της ΠΟΛ 1125/2016 εγκυκλίου Διοικητή ΑΑΔΕ απαιτείται λήψη ΑΦΜ στη χώρα μας. Αντίθετα στην περίπτωση που πρόκειται για απλή διέλευση των εμπορευμάτων από το εσωτερικό της χώρας μας όπου υποβάλλεται η διασάφηση εξαγωγής χωρίς να διενεργείται στη χώρα μας κάποια φορολογητέα πράξη, δεν απαιτείται συμπλήρωση του ΑΦΜ .</p>
--

**2β. Ο πωλητής είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα και ο εξαγωγέας είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος. Τότε, η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:**

<b>θ.2:</b>	EORI εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος εξαγωγέα
<b>θ.44:</b>	Κωδικός 1732/ΑΦΜ εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή
	<p>Κωδικός 1948 «Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής»                  Με τη συμπλήρωση αυτού του κωδικού γίνεται μνεία στη σύμβαση ή στην έγγραφη εντολή ή στο συμφωνητικό βάσει του οποίου ενεργεί ως εξαγωγέας το πρόσωπο που συμπληρώνεται στη θέση 2.</p> <p>Η εξαγωγή πραγματοποιείται με το τιμολόγιο του εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή, το οποίο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ.</p>

**2γ. Ο πωλητής είναι εγκατεστημένος εκτός ΕΕ και ο εξαγωγέας είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα. Τότε, η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:**

<b>θ.2:</b>	EORI εγκατεστημένου στην Ελλάδα εξαγωγέα
<b>θ.44:</b>	Κωδικός 1742/ΑΦΜ εγκατεστημένου σε τρίτη χώρα πωλητή, το οποίο έχει αποδοθεί στη χώρα μας μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου
	<p>Κωδικός 1948 «Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής»                  Με τη συμπλήρωση αυτού του κωδικού γίνεται μνεία στη σύμβαση ή στην έγγραφη εντολή ή στο συμφωνητικό βάσει του οποίου ενεργεί ως εξαγωγέας το πρόσωπο που συμπληρώνεται στη θέση 2.</p> <p>Η εξαγωγή πραγματοποιείται με το τιμολόγιο του εγκατεστημένου σε τρίτη χώρα πωλητή με αναφορά στο ΑΦΜ που έχει λάβει στη χώρα μας μέσω φορολογικού αντιπροσώπου. Το τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ.</p>

**2δ. Ο πωλητής είναι εγκατεστημένος εκτός ΕΕ και ο εξαγωγέας είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος. Τότε, η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:**

<b>θ.2:</b>	EORI εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος εξαγωγέα
<b>θ.44:</b>	Κωδικός 1742/ΑΦΜ εγκατεστημένου σε τρίτη χώρα πωλητή, το οποίο έχει αποδοθεί στη χώρα μας μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου
	<p>Κωδικός 1948 «Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής»                  Με τη συμπλήρωση αυτού του κωδικού γίνεται μνεία στη σύμβαση ή στην έγγραφη εντολή ή στο συμφωνητικό βάσει του οποίου ενεργεί ως εξαγωγέας</p>

	το πρόσωπο που συμπληρώνεται στη θέση 2. Η εξαγωγή πραγματοποιείται με το τιμολόγιο του εγκατεστημένου σε τρίτη χώρα πωλητή με αναφορά στο ΑΦΜ που έχει λάβει στη χώρα μας μέσω φορολογικού αντιπροσώπου. Το τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ.
--	--

**2ε. Ο πωλητής είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα και ο εξαγωγέας είναι διαφορετικό πρόσωπο εγκατεστημένο στην Ελλάδα. Τότε, η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:**

<b>θ.2:</b>	EORI εγκατεστημένου στην Ελλάδα εξαγωγέα
<b>θ.44:</b>	Κωδικός 1732/ΑΦΜ εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή
	Κωδικός 1948 «Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής» Με τη συμπλήρωση αυτού του κωδικού γίνεται μνεία στη σύμβαση ή στην έγγραφη εντολή ή στο συμφωνητικό βάσει του οποίου ενεργεί ως εξαγωγέας το πρόσωπο που συμπληρώνεται στη θέση 2.  Η εξαγωγή πραγματοποιείται με το τιμολόγιο του εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή, το οποίο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ.

Στην περίπτωση αυτή επισημαίνεται ότι ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εξαγωγέα (π.χ. προμηθευτής εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή) η μόνη πράξη που δικαιούται απαλλαγής ΦΠΑ είναι η παράδοση (πώληση) του εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή και μόνο το τιμολόγιο αυτού θα αναγράφεται στη θέση 44 της διασάφησης.

**2στ. Ο πωλητής είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος και ο εξαγωγέας είναι διαφορετικό πρόσωπο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος. Τότε, η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:**

<b>θ.2:</b>	EORI εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος εξαγωγέα
<b>θ.44:</b>	Κωδικός 1734/ΑΦΜ εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος πωλητή, το οποίο έχει αποδοθεί στη χώρα μας
	Κωδικός 1948 «Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής» Με τη συμπλήρωση αυτού του κωδικού γίνεται μνεία στη σύμβαση ή στην έγγραφη εντολή ή στο συμφωνητικό βάσει του οποίου ενεργεί ως εξαγωγέας το πρόσωπο που συμπληρώνεται στη θέση 2.  Η εξαγωγή πραγματοποιείται με το τιμολόγιο του εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος πωλητή με τη χρήση του ΑΦΜ που έχει λάβει στη χώρα μας. Το τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ.  Η ανωτέρω συμπλήρωση αναφέρεται στις περιπτώσεις όπου βάσει της ΠΟΛ 1125/2016 εγκυκλίου Διοικητή ΑΑΔΕ απαιτείται λήψη ΑΦΜ. Αντίθετα, στην περίπτωση που πρόκειται για απλή διέλευση των εμπορευμάτων από το εσωτερικό της χώρας μας όπου υποβάλλεται η διασάφηση εξαγωγής χωρίς να διενεργείται στη χώρα μας κάποια φορολογητέα πράξη, δεν απαιτείται συμπλήρωση του ΑΦΜ .

Στις περιπτώσεις 2α έως 2στ το ηλεκτρονικό μήνυμα ΙΕ599 “Γνωστοποίηση ολοκλήρωσης εξαγωγής” αποστέλλεται τόσο στον εξαγωγέα που δηλώνεται στη θέση 2 της διασάφησης εξαγωγής όσο και στον πωλητή του οποίου το ΑΦΜ δηλώνεται στη θέση 44 της διασάφησης εξαγωγής.

Σημειώνεται ότι οι συναλλασσόμενοι έχουν πρόσβαση στο ICISnet για να μπορούν να έχουν εικόνα των κινήσεων που τους αφορούν (πχ διαχείριση των ΙΕ599) μέσω των κωδικών taxis-net.

Τονίζεται ότι στις περιπτώσεις 2α έως 2στ η σύμβαση ή η έγγραφη εντολή ή το συμφωνητικό στο οποίο γίνεται μνεία με τη συμπλήρωση του κωδικού 1948 στη θέση 44:

- επισυνάπτεται σε ηλεκτρονική μορφή ως υποστηρικτικό έγγραφο της διασάφησης στην περίπτωση που ο εξαγωγέας/διασφαριστής ενημερώνεται μέσω του μηνύματος ΙΕ560 με τον κωδικό 0 ότι πρόκειται να διενεργηθεί έλεγχος εγγράφων από το τελωνείο εξαγωγής,
- επισυνάπτεται σε ηλεκτρονική μορφή ως υποστηρικτικό έγγραφο της διασάφησης και κατατίθεται σε πρωτότυπη μορφή στο τελωνείο στην περίπτωση που ο εξαγωγέας/διασφαριστής ενημερώνεται μέσω του μηνύματος ΙΕ560 με τον κωδικό 1 ότι πρόκειται να διενεργηθεί φυσικός έλεγχος από το τελωνείο εξαγωγής.

Για την καλύτερη κατανόηση του τρόπου συμπλήρωσης της διασάφησης εξαγωγής σύμφωνα με τα ανωτέρω παρέχονται σχετικά παραδείγματα στο **Παράρτημα** της παρούσας.

Διευκρινίζεται ότι οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την ανωτέρω (4) σχετική εγκύκλιο αναφορικά με τη φορολογική μεταχείριση και την τήρηση των τελωνειακών διατυπώσεων εξαγωγής στην περίπτωση παράδοσης (πώλησης) αγαθών από εγκατεστημένο στη χώρα μας πωλητή προς εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος πρόσωπο με απευθείας εξαγωγή των αγαθών σε τρίτη χώρα εξακολουθούν να ισχύουν (βλ. σχετικό **Παράδειγμα 5** του Παραρτήματος της παρούσας).

### **Περίπτωση 3. Εξαγωγέας που ενεργεί για λογαριασμό πολλών πωλητών**

Στην περίπτωση εξαγωγέα (εγκατεστημένου στη χώρα μας ή σε άλλο κράτος-μέλος της Ένωσης) που ενεργεί για λογαριασμό πολλών πωλητών (εγκατεστημένων ή μη στη χώρα μας), υποβάλλεται μία διασάφηση για όλους τους πωλητές όπου στη θέση 44 θα συμπληρώνεται το ΑΦΜ κάθε πωλητή.

Στην περίπτωση αυτή απαιτείται εκχώρηση εξουσίας από κάθε πωλητή βάσει σύμβασης/συμφωνητικού/έγγραφης εντολής κλπ. και θα πρέπει αντίστοιχα να συμπληρώνεται και εδώ ο εθνικός κωδικός 1948 «Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής».

Στην περίπτωση αυτή το μήνυμα ΙΕ 599 θα αποστέλλεται, πέραν του εξαγωγέα που δηλώνεται στη θέση 2, και σε κάθε πωλητή του οποίου το ΑΦΜ δηλώνεται στη θέση 44 με τις πληροφορίες που αφορούν την μεμονωμένη εξαγωγή των εμπορευμάτων του κάθε πωλητή.

Προκειμένου να είναι δυνατή η αντιστοίχιση κάθε επιμέρους συναλλαγής με το τιμολόγιο κάθε πωλητή απαιτείται η συμπλήρωση ξεχωριστών στίχων για κάθε πωλητή όπου θα αποτυπώνονται ξεχωριστά τα τιμολόγια και οι αξίες για κάθε πωλητή.

Στην περίπτωση αυτή το ηλεκτρονικό μήνυμα ΙΕ599 θα λαμβάνεται από κάθε πωλητή για τον στίχο που τον αφορά.

Ως εκ τούτου στη συγκεκριμένη περίπτωση εξαγωγέα που λειτουργεί για λογαριασμό πολλών πωλητών, εκτός των ανωτέρω κωδικών που περιγράφονται στην ενότητα 2.6 που πρέπει να

συμπληρώνονται στη θέση 44 της διασάφησης ανά περίπτωση εξαγωγέα και πωλητή, θα συμπληρώνεται επιπλέον ο κωδικός 1781 με την αξία του τιμολογίου του πωλητή των εμπορευμάτων ανά είδος.

<b>Κωδικός</b>	<b>Περιγραφή</b>
1781	Αξία τιμολογίου πωλητή εμπορευμάτων

### **Διευκρινίσεις για τη συμπλήρωση των θέσεων 15 και 46 της διασάφησης εξαγωγής**

#### **3.1 Συμπλήρωση της θέσης 15 («Χώρα αποστολής/εξαγωγής»)**

Σύμφωνα με το Προσάρτημα Γ1 του Παραρτήματος 9 του κατ' εξουσιοδότηση Κανονισμού (ΕΕ) 2016/341, στη θέση 15α αναγράφεται ο διψήφιος κωδικός του κράτους-μέλους της Ένωσης όπου βρίσκονται τα εμπορεύματα κατά τη στιγμή της υπαγωγής τους στο καθεστώς της εξαγωγής.<sup>1</sup>

Ωστόσο, εάν είναι γνωστό ότι τα εμπορεύματα μεταφέρθηκαν από άλλο κράτος μέλος στο κράτος μέλος όπου βρίσκονται κατά τη στιγμή της υπαγωγής τους στο καθεστώς της εξαγωγής, στη θέση 15α αναγράφεται ο κωδικός του άλλου αυτού κράτους-μέλους, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- (i) τα εμπορεύματα μεταφέρθηκαν από εκεί μόνο για σκοπούς εξαγωγής και
- (ii) ο εξαγωγέας δεν είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος όπου βρίσκονται τα εμπορεύματα κατά τη στιγμή της υπαγωγής τους στο καθεστώς της εξαγωγής και
- (iii) η είσοδος στο κράτος μέλος όπου βρίσκονται τα εμπορεύματα κατά τη στιγμή της υπαγωγής τους στο καθεστώς της εξαγωγής δεν ήταν ενδοενωσιακή απόκτηση εμπορευμάτων ή πράξη η οποία αντιμετωπίζεται ως τέτοια σύμφωνα με την Οδηγία 2006/112/ΕΚ.

#### **Παράδειγμα 1**

Εμπορεύματα πωλούνται από τον Α (εγκατεστημένο στην Ιταλία) στον Β (εγκατεστημένο στην Τουρκία).

Τα εμπορεύματα μεταφέρονται για σκοπούς εξαγωγής από την Ιταλία στην Ελλάδα, όπου υποβάλλεται η διασάφηση εξαγωγής με προορισμό την Τουρκία.

Στην περίπτωση αυτή, η θέση 15α της διασάφησης συμπληρώνεται με τον κωδικό της Ιταλίας (IT).

#### **Παράδειγμα 2**

Εμπορεύματα πωλούνται από τον Α (εγκατεστημένο στην Ελλάδα) στον Β (εγκατεστημένο στην Ελβετία).

<sup>1</sup> Οι διψήφιοι κωδικοί που συμπληρώνονται στη θέση 15α προβλέπονται στον Εκτελεστικό Κανονισμό (ΕΕ) 2020/1470 σχετικά με την ονοματολογία των χωρών και εδαφών για τις ευρωπαϊκές στατιστικές όσον αφορά το διεθνές εμπόριο αγαθών.

Τα εμπορεύματα μεταφέρονται για σκοπούς εξαγωγής από την Ελλάδα στην Ιταλία, όπου υποβάλλεται η διασάφηση εξαγωγής με προορισμό την Ελβετία.

Στην περίπτωση αυτή, η θέση 15α της διασάφησης συμπληρώνεται με τον κωδικό της Ελλάδας (GR).

### 3.2 Συμπλήρωση της θέσης 46 («Στατιστική αξία»)

Η στατιστική αξία απεικονίζει την αξία των εμπορευμάτων στον τόπο και τη στιγμή που εξέρχονται από το έδαφος του κράτους μέλους εξαγωγής (αξία FOB).

Ο υπολογισμός της αξίας των εμπορευμάτων πραγματοποιείται :

- σε περίπτωση πώλησης ή αγοράς, με βάση την τιμολογημένη αξία των εμπορευμάτων αυτών,
- στις λοιπές περιπτώσεις, με βάση το ποσό που θα είχε τιμολογηθεί σε περίπτωση πώλησης ή αγοράς.

Η στατιστική αξία περιλαμβάνει την αξία των εμπορευμάτων στον τόπο και τη στιγμή που εξέρχονται από το έδαφος του κράτους μέλους εξαγωγής καθώς και τις παρεπόμενες δαπάνες που αφορούν στο μέρος της διαδρομής το οποίο βρίσκεται στο στατιστικό έδαφος του κράτους μέλους εξαγωγής (δαπάνες μεταφοράς και ασφάλισης).

Αντιθέτως, η στατιστική αξία δεν περιλαμβάνει τις οφειλόμενες φορολογικές επιβαρύνσεις κατά την εξαγωγή, τον φόρο προστιθέμενης αξίας, τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τις εισφορές, τις επιστροφές κατά την εξαγωγή ή άλλες επιβαρύνσεις ισοδύναμου αποτελέσματος.

Αν οι δαπάνες μεταφοράς ή/και ασφάλισης δεν είναι γνωστές, η εκτίμησή τους γίνεται βάσει των δαπανών που καταβάλλονται συνήθως για τις υπηρεσίες αυτές (λαμβάνοντας ιδιαίτερα υπόψη, εάν είναι γνωστοί, τους διάφορους τρόπους μεταφοράς).

Αν οι συνολικές παρεπόμενες δαπάνες καλύπτουν διαδρομή πέρα από τα σύνορα του κράτους μέλους εξαγωγής, πρέπει να κατανέμονται π.χ. σε χιλιομετρική βάση.

Αν οι συνολικές παρεπόμενες δαπάνες αφορούν διάφορα είδη που περιλαμβάνονται στη διασάφηση εξαγωγής, τότε οι παρεπόμενες δαπάνες για κάθε επιμέρους είδος πρέπει να υπολογίζονται κατ' αναλογία π.χ. ανά χιλιόγραμμο ή ανά μονάδα όγκου.

Αναλυτικά παραδείγματα υπολογισμού της στατιστικής αξίας περιλαμβάνονται στις σελ.75-77 του εγγράφου κατευθυντήριων οδηγιών της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τη συμπλήρωση της διασάφησης που βρίσκεται αναρτημένο στον ακόλουθο σύνδεσμο:

[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/document/download/4ec60659-f25b-4649-a7dd-1cd29ba84148\\_el](https://ec.europa.eu/taxation_customs/document/download/4ec60659-f25b-4649-a7dd-1cd29ba84148_el)

Με βάση τα παραπάνω καθίσταται σαφές ότι η θέση 46 δεν θα πρέπει να συμπληρώνεται με μηδενική στατιστική αξία ακόμα και στις περιπτώσεις όπου δεν υπάρχει αγοραπωλησία των εξαγόμενων εμπορευμάτων.

**ΠΡΟΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ, ΔΕΝ ΕΧΕΙ ΛΑΒΕΙ ΑΔΑ**

Παρακαλούνται οι Προϊστάμενοι των Τελωνειακών Αρχών για την άμεση εφαρμογή των ανωτέρω και οι αρμόδιες Τελωνειακές Περιφέρειες στο πλαίσιο της αρμοδιότητάς τους για τη συνδρομή τους.

**Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ  
ΤΗΣ ΑΑΔΕ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ  
ΠΙΤΣΙΛΗΣ**

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

### ΠΡΟΣ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

Όλα τα τελωνεία της χώρας

### ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

#### 1. ΑΑΔΕ

- 1.1. Ελεγκτικές Υπηρεσίες Τελωνείων (ΕΛ.Υ.Τ. Αττικής - Θεσσαλονίκης)
- 1.2. Ε.Υ.Τ.Ε.
- 1.3. Διεύθυνση Εσωτερικών Υποθέσεων
- 1.4. Διεύθυνση Εσωτερικού Ελέγχου
- 1.5. Διεύθυνση Νομικής Υποστήριξης
- 1.6. Τελωνειακές Περιφέρειες Αττικής, Θεσσαλονίκης, Αχαΐας
- 1.7. Γενική Διεύθυνση Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης
  - 1.7.1. Διεύθυνση Επιχειρησιακών Διαδικασιών – Υποδιεύθυνση Β' Απαιτήσεων & Ελέγχου Εφαρμογών Τελωνείων
  - 1.7.2. Διεύθυνση Ανάπτυξης Τελωνειακών, Ελεγκτικών και Επιχειρησιακών Εφαρμογών (Δ.Α.Τ.Ε.) – Υποδιεύθυνση Ανάπτυξης Τελωνειακών Εφαρμογών
  - 1.7.3. Διεύθυνση Στρατηγικής Τεχνολογιών Πληροφορικής (ΔΙ.Σ.ΤΕ.ΠΛ.)
2. Ελληνική Στατιστική Αρχή (ΕΛ.ΣΤΑΤ.)
3. Ομοσπονδία Εκτελωνιστών Ελλάδας (e-mail: [oete@oete.gr](mailto:oete@oete.gr))
4. Σύλλογος Εκτελωνιστών – Τελωνειακών Αντιπροσώπων Πειραιώς – Αθηνών (ΣΥ.Ε.Τ.Α.Π.Α.) (e-mail: [sepa@otenet.gr](mailto:sepa@otenet.gr))
5. Σύλλογος Εκτελωνιστών Θεσσαλονίκης (e-mail: [info@seth.gr](mailto:info@seth.gr))
6. Πανελλήνιος Σύνδεσμος Εξαγωγέων (e-mail: [pse@otenet.gr](mailto:pse@otenet.gr))
7. Σύνδεσμος Εξαγωγέων Βορείου Ελλάδος
8. Κεντρική Ένωση Επιμελητηρίων Ελλάδος (e-mail: [keeuuhcci@uhc.gr](mailto:keeuuhcci@uhc.gr))
9. Εμπορικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο Αθηνών (e-mail: [info@acci.gr](mailto:info@acci.gr))
10. Εμπορικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο Θεσσαλονίκης (e-mail: [root@ebeth.gr](mailto:root@ebeth.gr))
11. Εμπορικό και Βιομηχανικό Επιμελητήριο Πειραιώς (e-mail: [evrep@pcci.gr](mailto:evrep@pcci.gr))
12. Οικονομικό Επιμελητήριο Ελλάδας
13. Εθνική Συνομοσπονδία Ελληνικού Εμπορίου
14. Σύνδεσμος Επιχειρήσεων και Βιομηχανιών (Σ.Ε.Β.)
15. Σύνδεσμος Βιομηχανιών Αττικής & Πειραιά
16. Σύνδεσμος Βιομηχανιών Βορείου Ελλάδος
17. Σύνδεσμος Βιομηχανιών Θεσσαλίας & Κεντρ. Ελλάδος
18. Σύνδεσμος Θεσσαλικών Επιχειρήσεων & Βιομηχανιών
19. Σύνδεσμος Επιχειρήσεων και Βιομηχανιών Πελοποννήσου & Δυτικής Ελλάδος
20. Πανελλήνιος Σύνδεσμος Επιχειρήσεων Βιομηχανικών Περιοχών (ΠΑ.Σ.Ε.ΒΙ.ΠΕ) (e-mail: [pasevipe.secretary@gmail.com](mailto:pasevipe.secretary@gmail.com))
21. Σύνδεσμος Ελληνικών Βιομηχανιών Τροφίμων
22. Σύνδεσμος Ελληνικών Επιχειρήσεων Τροφίμων
23. Σύνδεσμος Εταιριών Εμπορίας Πετρελαιοειδών Ελλάδας
24. Σύνδεσμος Ελληνικών Καπνοβιομηχανιών (e-mail: [agti@otenet.gr](mailto:agti@otenet.gr))
25. Ομοσπονδία Φορηγών Αυτοκινητιστών Ελλάδος (Ο.Φ.Α.Ε.) (e-mail: [info@ofae.gr](mailto:info@ofae.gr))
26. Πανελλήνιο Συνδικάτο Χερσαίων Εμπορευματικών Μεταφορών (email: [info@psxem.gr](mailto:info@psxem.gr))
27. ΔΤΔ – Εγκεκριμένοι Οικονομικοί Φορείς
28. Σύνδεσμος Διεθνών Διαμεταφορέων Ελλάδος (e-mail: [contact@synddel.gr](mailto:contact@synddel.gr))
29. Διεθνής Ναυτική Ένωση (e-mail: [dne@otenet.gr](mailto:dne@otenet.gr))
30. Πανελλήνιος Σύνδεσμος Ναυτικών Πρακτόρων (e-mail: [psa@psa.gr](mailto:psa@psa.gr))
31. Σύλλογος Ναυτικών Πρακτόρων Θεσσαλονίκης (e-mail: [secretary@snpth.gr](mailto:secretary@snpth.gr))
32. Σωματείο Ναυτικών Πρακτόρων Αττικής – Πειραιά (ΣΩΝΠΑΠ) (e-mail: [info@sonpap.gr](mailto:info@sonpap.gr))
33. D.H.L. Express Hellas S.A. (e-mail: [panagiots.ziakris@dhl.com](mailto:panagiots.ziakris@dhl.com), [dimitris.stamatiou@dhl.com](mailto:dimitris.stamatiou@dhl.com), [anastasios.salvanos@dhl.com](mailto:anastasios.salvanos@dhl.com))
34. Fedex-TNT Ελλάδος (email: [ejeremias@fedex.com](mailto:ejeremias@fedex.com), [kostas.kalafatis@tnt.com](mailto:kostas.kalafatis@tnt.com))
35. UPS Greece Inc (e-mail: [dChristogeorgou@ups.com](mailto:dChristogeorgou@ups.com), [EUR8MYP@europe.ups.com](mailto:EUR8MYP@europe.ups.com))
36. ΕΛΤΑ Α.Ε.
  - Γραφείο Διευθύνοντος Συμβούλου (e-mail: [secretary.ceo@elta-net.gr](mailto:secretary.ceo@elta-net.gr))
  - Γενικό Διευθυντή Επιχειρησιακών Λειτουργιών: (e-mail: [gr\\_genikiepistolikou@elta-net.gr](mailto:gr_genikiepistolikou@elta-net.gr))
  - Διεύθυνση Διεθνούς Ταχυδρομείου: (e-mail: [P.Kougia@elta-net.gr](mailto:P.Kougia@elta-net.gr))



**ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο Διοικητή ΑΑΔΕ
2. Αυτοτελές Τμήμα Υποστήριξης Γενικής Διεύθυνσης Τελωνείων και Ε.Φ.Κ.
3. Διεύθυνση Τελωνειακών Διαδικασιών
4. Διεύθυνση Δασμολογικών Θεμάτων, Ειδικών Καθεστώτων και Απαλλαγών
5. Διεύθυνση Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης και Φ.Π.Α.
6. Διεύθυνση Στρατηγικής Τελωνειακών Ελέγχων και Παραβάσεων

**Παράρτημα.**

**Παραδείγματα συμπλήρωσης της διασάφησης εξαγωγής**

**Παράδειγμα 1**

Εμπορεύματα πωλούνται από τον Α (εγκατεστημένο στην Ελλάδα) στον Β (εγκατεστημένο στην Τουρκία) με όρους παράδοσης βάσει των οποίων ο πωλητής (Α) αναλαμβάνει την παράδοση των εμπορευμάτων στην Τουρκία και, ως εκ τούτου, έχει την εξουσία να αποφασίσει την εξαγωγή των εμπορευμάτων εκτός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης.

Τα εμπορεύματα εξάγονται από την Ελλάδα στην Τουρκία.

Στην περίπτωση αυτή υπάρχει απευθείας πώληση από εταιρία εγκατεστημένη στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης σε αγοραστή εγκατεστημένο εκτός τελωνειακού εδάφους της Ένωσης. Ως εκ τούτου, ο πωλητής μπορεί να ενεργήσει ως εξαγωγέας διότι είναι εγκατεστημένος εντός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης και έχει την εξουσία να αποφασίσει ότι τα εμπορεύματα πρέπει να εξέλθουν από το τελωνειακό έδαφος της Ένωσης.

Η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:

**Θέση 2:** EORI του Α που ενεργεί ως εξαγωγέας

**Θέση 44:** Κωδικός 1732/ΑΦΜ Έλληνα πωλητή Α

Εναλλακτικά, ο Α θα μπορούσε να εκχωρήσει βάσει σύμβασης, συμφωνητικού ή έγγραφης εντολής την εξουσία στον Γ (εγκατεστημένο στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος-μέλος της Ένωσης) να ενεργήσει ως εξαγωγέας. Στην περίπτωση αυτή, η διασάφηση θα συμπληρωνόταν ως εξής:

**Θέση 2:** EORI του Γ που ενεργεί ως εξαγωγέας

**Θέση 44:** Κωδικός 1732/ΑΦΜ Έλληνα πωλητή Α,

Κωδικός 1948/Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής

Επίσης, το τιμολόγιο που συμπληρώνεται στη θέση 44 είναι αυτό που εκδίδει ο Έλληνας πωλητής Α και δεν επιβαρύνεται με ΦΠΑ.

**Παράδειγμα 2**

Εμπορεύματα πωλούνται από τον Α (εγκατεστημένο στην Ελβετία ο οποίος για σκοπούς ΦΠΑ έχει λάβει ΑΦΜ στη χώρα μας μέσω φορολογικού αντιπροσώπου) στον Β (εγκατεστημένο στην Τουρκία).

Τα εμπορεύματα εξάγονται από την Ελλάδα (όπου ο Α έχει το κέντρο διανομής του) προς την Τουρκία.

Με βάση τους όρους παράδοσης που περιλαμβάνονται στη σύμβαση πώλησης, ο πωλητής Α έχει την εξουσία να αποφασίσει την εξαγωγή των εμπορευμάτων στην Τουρκία. Ωστόσο, ο Α δεν μπορεί να ενεργήσει ως εξαγωγέας διότι δεν είναι εγκατεστημένος εντός του τελωνειακού εδάφους της Ένωσης.

Ο Α εκχωρεί βάσει σύμβασης, συμφωνητικού ή έγγραφης εντολής την εξουσία στον Γ (εγκατεστημένο στη Γερμανία π.χ. μεταφορική εταιρεία) να ενεργήσει ως εξαγωγέας.

Η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:

**Θέση 2:** EORI του Γ εγκατεστημένου σε άλλο κράτος μέλος που ενεργεί ως εξαγωγέας

**Θέση 44:** Κωδικός 1742/ΑΦΜ φορολογικού αντιπροσώπου πωλητή Α εγκατεστημένου εκτός ΕΕ,

Κωδικός 1948/Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής

Επίσης, στη θέση αυτή συμπληρώνεται ο αριθμός του τιμολογίου του Α (κωδικός Ν380), που εκδίδεται με την αναγραφή του ΑΦΜ που έχει ληφθεί στη χώρα μας το οποίο δεν επιβαρύνεται με ΦΠΑ σύμφωνα και με τις λοιπές προϋποθέσεις της ΠΟΛ. 1203/20126 απόφασης ΓΓΔΕ.

### Παράδειγμα 3

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να διευκρινίσουμε ότι οι διεθνείς όροι παράδοσης εμπορευμάτων (incoterms) ρυθμίζουν τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των συμβαλλομένων μερών σε μία σύμβαση πώλησης (αγοραστή και πωλητή) χωρίς όμως να επιλύουν όλα τα θέματα που αφορούν μία σύμβαση πώλησης. Ως εκ τούτου, δεν δύνανται να χρησιμοποιηθούν για θέματα μεταβίβασης εμπορευμάτων ή να καθορίσουν τη φορολογική μεταχείριση των εμπορευμάτων. Στο πλαίσιο αυτό, με σκοπό την αποφυγή παρερμηνειών, παρατίθενται κατωτέρω παραδείγματα για τις περιπτώσεις όπου πωλούνται αγαθά από πρόσωπο εγκατεστημένο στη χώρα μας σε πρόσωπο εγκατεστημένο εκτός ΕΕ με τον όρο ex factory.

Το παράδειγμα που ακολουθεί αποσαφηνίζει περαιτέρω τον τρόπο συμπλήρωσης της διασάφησης και εφαρμογής των περί ΦΠΑ απαλλακτικών διατάξεων στην περίπτωση εξαγωγής εμπορευμάτων με όρους παράδοσης ex-works, λαμβάνοντας υπόψη την ευελιξία που παρέχει ο ορισμός του εξαγωγέα στους εμπλεκόμενους επιχειρηματικούς εταίρους να καθορίσουν το πρόσωπο που θα ενεργήσει ως εξαγωγέας για τελωνειακούς σκοπούς.

Εμπορεύματα πωλούνται από τον Α (εγκατεστημένο στην Ελλάδα) στον Β (εγκατεστημένο στην Τουρκία) και τα εμπορεύματα παραδίδονται με τον όρο ex-works ή ex-factory (εκ του εργοστασίου) στις εγκαταστάσεις του πωλητή στην Ελλάδα.

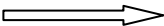
Τα εμπορεύματα εξάγονται από την Ελλάδα στην Τουρκία.

Διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις:

#### Περίπτωση 1

Ελλάδα

Τουρκία

A  B

Έστω ότι στη σύμβαση πώλησης μεταξύ του Α και Β αναφέρεται ότι:

- η πώληση θα γίνει με τον όρο ex-factory ή ex-works, δηλαδή παράδοση των εμπορευμάτων στις εγκαταστάσεις του Α με υποχρέωση καταβολής του συμφωνηθέντος τιμήματος από τον Β στον Α,
- ο Α αναλαμβάνει τις διατυπώσεις εξαγωγής των εμπορευμάτων και υποβάλλει το τελωνειακό παραστατικό εξαγωγής,

Η περίπτωση αυτή αφορά μία κλασική περίπτωση εξαγωγής όπου αγαθά παραδίδονται (πωλούνται) από έλληνα πωλητή σε αγοραστή εγκατεστημένο σε τρίτη χώρα. Συνεπώς το σχετικό φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο) εκδίδεται από τον Α χωρίς ΦΠΑ (με την τήρηση και των λοιπών προϋποθέσεων της ΠΟΛ. 1203/2016 Απόφασης ΓΓΔΕ) και το τελωνειακό παραστατικό εξαγωγής υποβάλλεται από τον έλληνα πωλητή (Α).

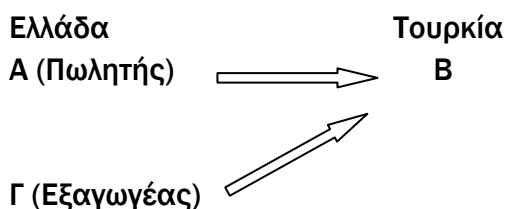
Η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:

**Θέση 2:** EORI του Α εξαγωγέα εγκατεστημένου στην Ελλάδα

**Θέση 44:** Κωδικός 1732/ΑΦΜ Έλληνα πωλητή (Α)

Κωδικός Ν380/Τιμολόγιο που εκδίδεται με ελληνικό ΑΦΜ χωρίς ΦΠΑ

### Περίπτωση 2



Έστω ότι στη σύμβαση πώλησης μεταξύ του Α και Β αναφέρεται ότι:

- η πώληση θα γίνει με τον όρο ex-factory ή ex-works, δηλαδή παράδοση των εμπορευμάτων στις εγκαταστάσεις του Α με υποχρέωση καταβολής του συμφωνηθέντος τιμήματος από τον Β στον Α,
- ο Γ αναλαμβάνει τις διατυπώσεις εξαγωγής των εμπορευμάτων και υποβάλλει το τελωνειακό παραστατικό εξαγωγής, βάσει εκχώρησης του δικαιώματος από τον Β.

Σύμφωνα με τη σύμβαση πώλησης μεταξύ του Α και του Β, ο Α δεν έχει καμία υποχρέωση μεταφοράς ή εξαγωγής των αγαθών. Ο Β οφείλει να παραλάβει τα εμπορεύματα στον κατονομαζόμενο και συμφωνηθέντα μεταξύ τους τόπο και να καταβάλλει το τίμημα για την αγορά. Επομένως, η συναλλαγή αυτή αποτελεί μία παράδοση (πώληση) αγαθών στο εσωτερικό της χώρας η οποία επιβαρύνεται με ΦΠΑ. Ωστόσο, ο Β δεν μπορεί να είναι εξαγωγέας, αφού δεν είναι εγκατεστημένος στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης. Για τον λόγο αυτό, ο Β εκχωρεί βάσει σύμβασης, συμφωνητικού ή έγγραφης εντολής την εξουσία στον Γ να αναλάβει τις διατυπώσεις εξαγωγής. Ο Γ μπορεί να είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος-μέλος, αρκεί να συμμορφώνεται με τις διατάξεις του άρθρου 1(19) του Κανονισμού (ΕΕ) 2015/2446.

Βάσει των ανωτέρω, το τιμολόγιο εκδίδεται από τον Α με ΦΠΑ και το τελωνειακό παραστατικό εξαγωγής υποβάλλεται από τον Γ. Στην περίπτωση αυτή, η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:

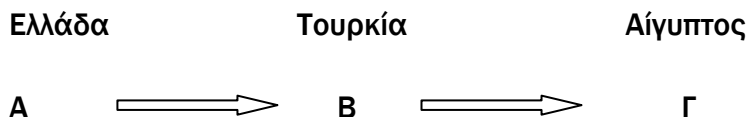
**Θέση 2:** EORI του Γ εξαγωγέα εγκατεστημένου στη χώρα μας ή σε άλλο κράτος μέλος

**Θέση 44:** Κωδικός 1948/Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής

Ο Τούρκος αγοραστής (B) δεν έχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, συνεπώς δεν είναι απαραίτητο να συμπληρωθεί ο κωδικός N380.

Σημειώνουμε ότι όσον αφορά τη φορολογική από πλευράς ΦΠΑ μεταχείριση εφαρμόζεται κατά περίπτωση το άρθρο 2 της ΠΟΛ. 1203/2016, αναφορικά με την έκδοση πιστωτικού τιμολογίου εφόσον τηρούνται και οι λοιπές προϋποθέσεις της εν λόγω απόφασης.

#### Παράδειγμα 4



Έστω ότι υπάρχει σύμβαση πώλησης μεταξύ προσώπου εγκατεστημένου στην Ελλάδα με πρόσωπο εγκατεστημένο στην Τουρκία B. Τα αγαθά βρίσκονται στην Ελλάδα και αποστέλλονται από τη χώρα μας σε άλλο υποκείμενο πρόσωπο Γ εγκατεστημένο σε τρίτη χώρα (Αίγυπτο). Στην περίπτωση που από τη σύμβαση ή από συμφωνητικό ή έγγραφη εντολή προκύπτει η εκχώρηση της εξουσίας να αναλάβει τις διατυπώσεις εξαγωγής ο Έλληνας A, τότε το σχετικό φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο) εκδίδεται από τον A χωρίς ΦΠΑ (με την τήρηση και των λοιπών προϋποθέσεων της ΠΟΛ 1203/2016 Απόφασης ΓΓΔΕ) και το τελωνειακό παραστατικό εξαγωγής υποβάλλεται από τον Έλληνα πωλητή (A).

Η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:

**Θέση 2:** EORI του A Έλληνα εξαγωγέα

**Θέση 44:** Κωδικός 1732/ΑΦΜ Έλληνα πωλητή (A)

Κωδικός N380/Τιμολόγιο που εκδίδεται με Ελληνικό ΑΦΜ χωρίς ΦΠΑ  
**Θέση 8:** τα στοιχεία του προσώπου Γ που πραγματικά παραλαμβάνει τα εμπορεύματα

Στην περίπτωση που στα πλαίσια της ανωτέρω συναλλαγής τα αγαθά παραλαμβάνονται από το εγκατεστημένο στην τρίτη χώρα πρόσωπο B στο εσωτερικό της χώρας και στη συνέχεια πωλούνται σε πρόσωπο Γ εγκατεστημένο σε τρίτη χώρα (Αίγυπτο), τότε η πράξη της παράδοσης των αγαθών από τον A στον B επιβαρύνεται με ΦΠΑ. Επιπλέον, η πώληση των αγαθών από τον B στον Γ αποτελεί παράδοση προς εξαγωγή και το σχετικό τιμολόγιο από τον B στον Γ αναφέρει το ΑΦΜ που λαμβάνει ο B στη χώρα μας μέσω φορολογικού αντιπροσώπου και δεν επιβαρύνεται με ΦΠΑ. Ο B όπως έχουμε αναφέρει, δεν μπορεί να είναι εξαγωγέας, αφού δεν είναι εγκατεστημένος στο τελωνειακό έδαφος της Ένωσης. Συνεπώς εκχωρεί την εξουσία σε πρόσωπο εγκατεστημένο στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος-μέλος να αναλάβει τις διατυπώσεις εξαγωγής. Στην περίπτωση αυτή, η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:

**Θέση 2:** EORI του εγκατεστημένου στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος-μέλος εξαγωγέα

**Θέση 44:** Κωδικός 1742/ΑΦΜ φορολογικού αντιπροσώπου πωλητή B εγκατεστημένου εκτός ΕΕ

Κωδικός 1948/Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής

Σημειώνουμε ότι σύμφωνα με την ΠΟΛ.1125/2016 εγκύκλιο διαταγή, σε περιπτώσεις όπου πραγματοποιούνται παραδόσεις αγαθών στο εσωτερικό της χώρας προς μη εγκατεστημένα στη χώρα μας πρόσωπα με σκοπό την μετέπειτα εξαγωγή τους σε τρίτη χώρα, απαιτείται η απόκτηση ΑΦΜ στη χώρα μας με τη διαδικασία της ΠΟΛ.1113/2013 Α.Υ.Ο. ή μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου. **Παράδειγμα 5**

Εμπορεύματα πωλούνται από τον Α (εγκατεστημένο στην Ελλάδα) στον Β (εγκατεστημένο στην Ιταλία) και στη συνέχεια τα εμπορεύματα πωλούνται από τον Β στον Γ (εγκατεστημένο στην Τουρκία). Τα εμπορεύματα εξάγονται από την Ελλάδα στην Τουρκία και οι διατυπώσεις εξαγωγής πραγματοποιούνται στην Ελλάδα.

Ο Α διαθέτει σύμβαση πώλησης με τον Β με την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των εμπορευμάτων. Στη συνέχεια, ο Β ως νέος κύριος των εμπορευμάτων και βάσει της σχετικής σύμβασης πώλησης με τον Γ, του μεταβιβάζει τα εμπορεύματα. Στο σημείο αυτό διακρίνονται διάφορες περιπτώσεις που σχετίζονται με τον ορισμό του εξαγωγέα αλλά και τη φορολογική μεταχείριση των εμπορευμάτων. Παρακάτω παρουσιάζονται τρεις από τις περιπτώσεις αυτές:

#### Α΄ περίπτωση:

Ο Β αποκτά τα αγαθά στο εσωτερικό της χώρας και βάσει της σύμβασης πώλησης που διαθέτει με τον αγοραστή Γ ενεργεί ως εξαγωγέας δεδομένου ότι έχει την εξουσία να αποφασίσει ότι τα εμπορεύματα θα μεταφερθούν στην Τουρκία. Στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο πώλησης του Έλληνα πωλητή (Α) προς τον Β εκδίδεται με ΦΠΑ, ενώ το τιμολόγιο που εκδίδει ο Β προς τον Γ (Τούρκο αγοραστή) είναι χωρίς ΦΠΑ και αναγράφεται στη θέση 44 της διασάφησης εξαγωγής, σύμφωνα με την περίπτωση 5β της ανωτέρω 4 σχετικής εγκυκλίου).

Η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:

**Θέση 2:** EORI του Β εξαγωγέα εγκατεστημένου στην Ιταλία

**Θέση 44:** Κωδικός 1734/ΑΦΜ πωλητή Β εγκατεστημένου στην Ιταλία που έχει αποδοθεί στη χώρα μας

Κωδικός Ν380/Τιμολόγιο του Β προς τον Γ στο οποίο αναγράφεται το ΑΦΜ που έχει λάβει στη χώρα μας ο Β

#### Β΄ Περίπτωση

Ο Β εκχωρεί βάσει σύμβασης πώλησης, συμφωνητικού ή έγγραφης εντολής την εξουσία στον Α να ενεργήσει ως εξαγωγέας των εμπορευμάτων του Β στην Τουρκία (στον Γ). Εφόσον εφαρμόζεται η περίπτωση 5α της ανωτέρω (4) σχετικής εγκυκλίου, και η εξαγωγή πραγματοποιείται με το τιμολόγιο που έχει εκδώσει ο Α, το τιμολόγιο πώλησης του Έλληνα πωλητή (Α) εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ και αναγράφεται στη θέση 44 της διασάφησης εξαγωγής. Η διασάφηση δεν περιλαμβάνει αναφορά στο εγκατεστημένο στην Ιταλία πρόσωπο (Β) και συμπληρώνεται ως εξής:

**Θέση 2:** EORI του Α εξαγωγέα εγκατεστημένου στην Ελλάδα

**Θέση 44:** Κωδικός 1708/ΑΦΜ του Α εγκατεστημένου στην Ελλάδα πωλητή (ΠΟΛ.1167/2013).

Κωδικός 1948/Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής

#### Γ΄ Περίπτωση

Ο Β εκχωρεί βάσει σύμβασης πώλησης, συμφωνητικού ή έγγραφης εντολής την εξουσία στον Α να αποφασίσει την εξαγωγή των εμπορευμάτων στην Τουρκία (στον Γ). Η εξαγωγή πραγματοποιείται με το τιμολόγιο του Β προς τον Γ, το οποίο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ και αναγράφεται στη θέση 44 της διασάφησης. Συνεπώς ο Α είναι ο εξαγωγέας και ο Β είναι ο πωλητής, οπότε η διασάφηση συμπληρώνεται ως εξής:

**Θέση 2:** EORI του Α εξαγωγέα εγκατεστημένου στην Ελλάδα

**Θέση 44:** Κωδικός 1734/ΑΦΜ πωλητή Β εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος που λαμβάνεται στη χώρα μας

Κωδικός 1948/Συμφωνία για την εκχώρηση απόφασης εξαγωγής

Σημειώνουμε ότι στην περίπτωση αυτή, η παράδοση από τον Α στον Β επιβαρύνεται με ΦΠΑ και ο Β λαμβάνει ΑΦΜ στη χώρα μας.