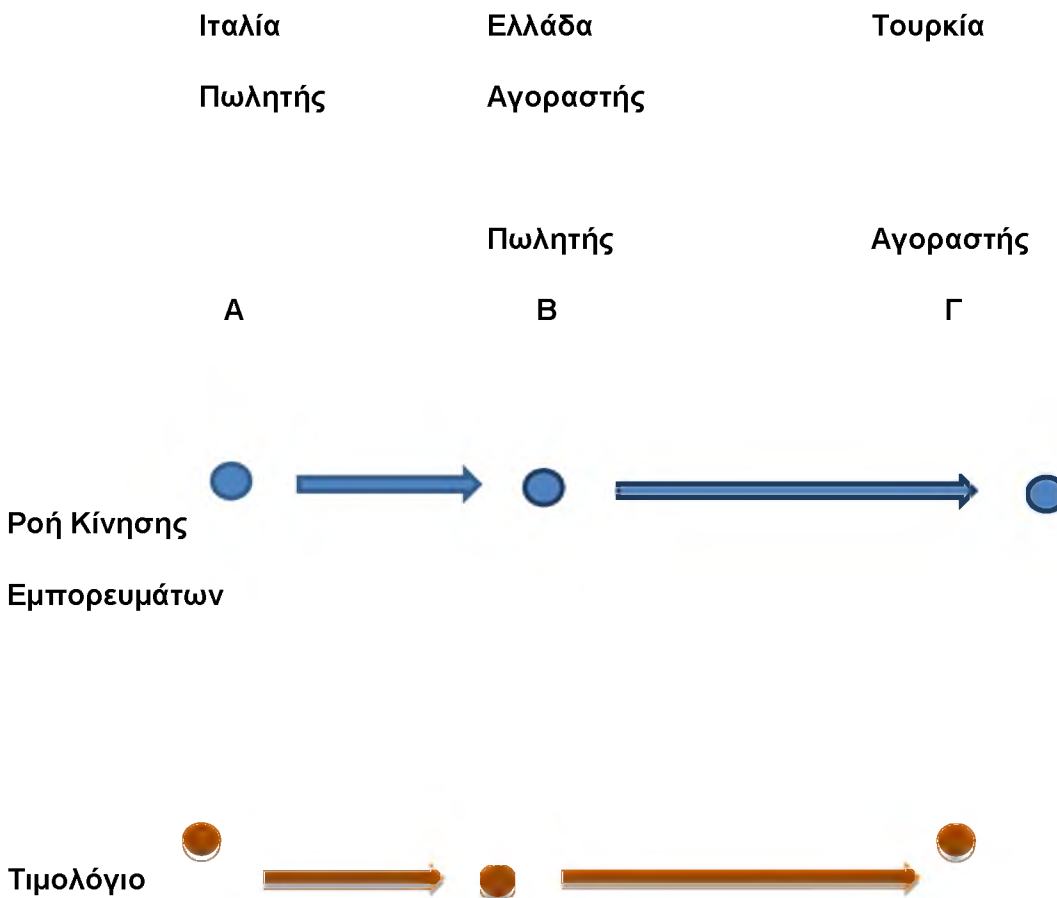


ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 9

Παράδειγμα 1:

Πώληση - τιμολόγηση εμπορευμάτων: Τα εμπορεύματα πωλούνται από τον Α (εγκατεστημένο στην Ιταλία) στον Β (εγκατεστημένο στην Ελλάδα) και στη συνέχεια πωλούνται από τον Β (εγκατεστημένο στην Ελλάδα) στον Γ (εγκατεστημένο στην Τουρκία).

Διακίνηση εμπορευμάτων: τα εμπορεύματα μεταφέρονται από την Ιταλία στην Ελλάδα και στη συνέχεια από την Ελλάδα εξάγονται στην Τουρκία. Οι διατυπώσεις εξαγωγής πραγματοποιούνται στην Ελλάδα.



Ο Α διαθέτει σύμβαση πώλησης με τον Β με την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των εμπορευμάτων και εκδίδεται το σχετικό τιμολόγιο. Στη συνέχεια ο Β ως κύριος πλέον των εμπορευμάτων και βάσει της σχετικής σύμβασης πώλησης με τον Γ μεταβιβάζει τα εμπορεύματα στον Γ υποβάλλοντας διασάφηση εξαγωγής.

Ο Α δεν μπορεί να θεωρηθεί εξαγωγέας καθώς δεν διαθέτει σύμβαση πώλησης με τον Γ. Ο Β θεωρείται εξαγωγέας δεδομένου ότι κατά τη στιγμή αποδοχής της διασάφησης εξαγωγής έχει το δικαίωμα να μεταβιβάσει την κυριότητα των εμπορευμάτων και την εξουσία να αποφασίσει ότι τα εμπορεύματα θα μεταφερθούν στην Τουρκία βάσει της σύμβασης πώλησης που διαθέτει με τον αγοραστή.

Συμπλήρωση Διασάφησης Εξαγωγής

Θέση 2: Αριθμός EORI του Β

Θέση 14 : Στοιχεία άμεσου ή έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου

Θέση 44 : ΑΦΜ του Β (κωδικός 1732) και αριθμός τιμολογίου Β προς τον Γ χωρίς ΦΠΑ

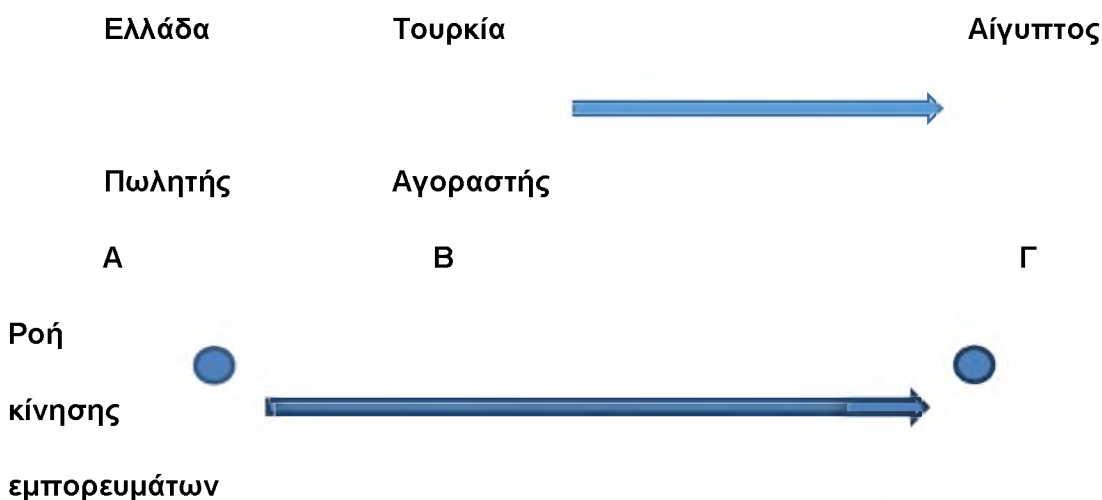
Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ

Για την πώληση των εμπορευμάτων από τον Α στον Β εφαρμόζονται οι σχετικές περί ενδοκοινοτικών παραδόσεων διατάξεις και το σχετικό τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ. Η πώληση των εμπορευμάτων από τον Β στον Γ αποτελεί απαλλασσόμενη πράξη λόγω εξαγωγής και το σχετικό τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ και δηλώνεται επί της διασάφησης εξαγωγής.

Παράδειγμα 2:

Πώληση-τιμολόγηση εμπορευμάτων : εμπορεύματα πωλούνται από τον Α (εγκατεστημένο στην Ελλάδα) στον Β (εγκατεστημένο στην Τουρκία) και στη συνέχεια τα εμπορεύματα πωλούνται από τον Β (εγκατεστημένο στην Τουρκία) στον Γ (εγκατεστημένο στην Αίγυπτο)

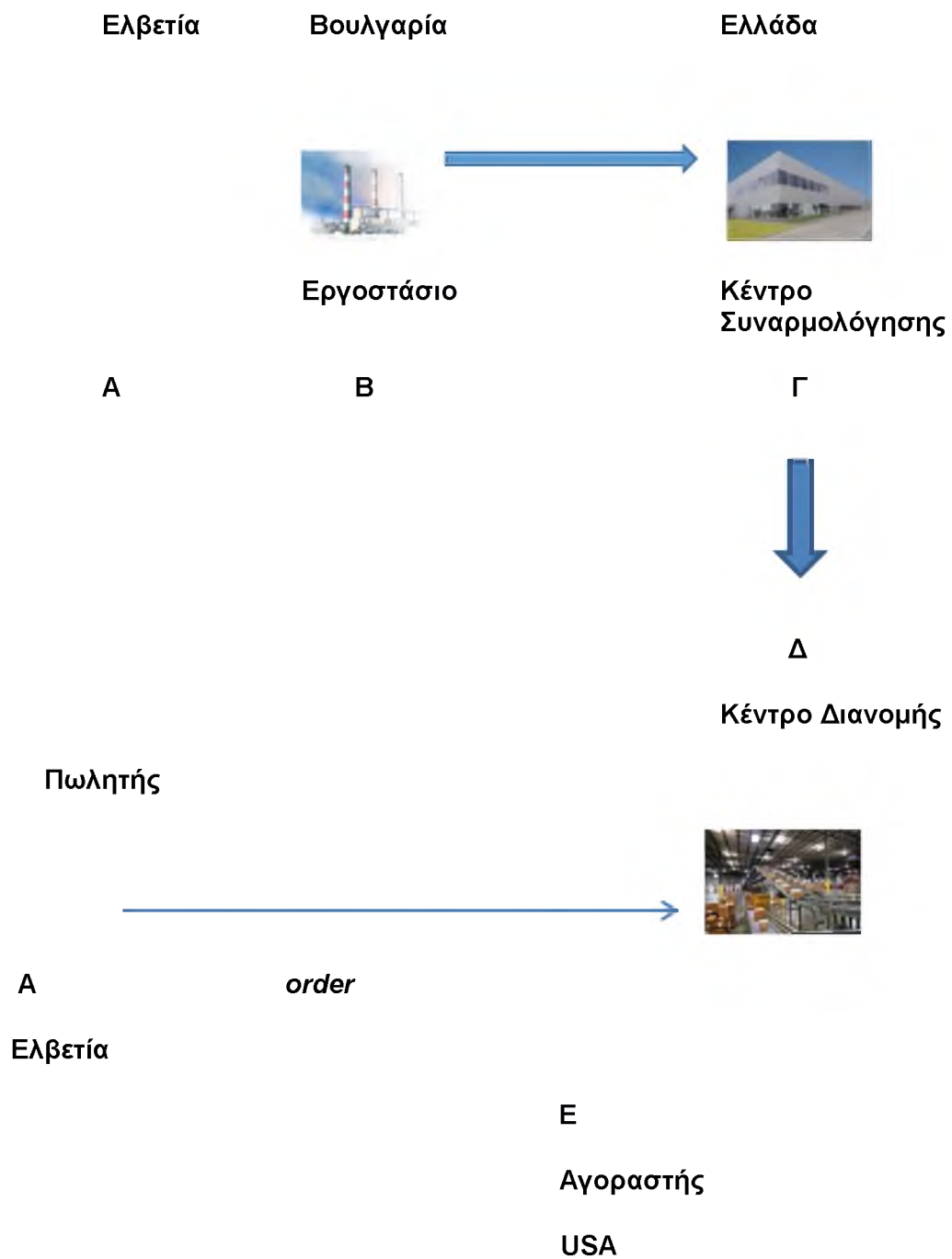
Διακίνηση εμπορευμάτων : τα εμπορεύματα μεταφέρονται από την Ελλάδα στην Αίγυπτο για λογαριασμό του Β.



Ο Α δεν διαθέτει σύμβαση πώλησης με τον Γ και δεν μπορεί να θεωρηθεί εξαγωγέας εκτός και αν από σχετικά έγγραφα (σύμβαση πώλησης μεταξύ του Α και του Β) προκύπτει η υποχρέωση για την παράδοση των αγαθών απευθείας στον Γ. Στην περίπτωση αυτή, η διασάφηση εξαγωγής υποβάλλεται από τον Α και το σχετικό τιμολόγιο (από τον Α στον Β) εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ (σχετ. η αριθ. Πρωτ. Δ17Ε 5003600 ΕΞ/19.01.2010 Δ.Υ.Ο).

Ο Β, ως πρόσωπο μη εγκατεστημένο στην Ένωση, δεν μπορεί να θεωρηθεί εξαγωγέας. Κατά συνέπεια, ο Β μπορεί να θεωρηθεί εξαγωγέας εάν ορίσει έμμεσο τελωνειακό αντιπρόσωπο και φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα ώστε να τηρηθούν από τον ίδιο οι διατυπώσεις εξαγωγής. Εξυπακούεται ότι στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο πώλησης από τον Α στον Β εκδίδεται με ΦΠΑ. Το τιμολόγιο από τον Β είναι τον Γ εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ υπό την προϋπόθεση ότι δηλώνεται στη διασάφηση εξαγωγής.

Παράδειγμα 3:



Ο Α είναι ο πωλητής των εμπορευμάτων και είναι εγκατεστημένος στην Ελβετία.

Ο Α χρησιμοποιεί για την παραγωγή των εμπορευμάτων του το εργοστάσιο του Β στη Βουλγαρία.

Ο Β είναι ο διαχειριστής του εργοστασίου.

- Α χρησιμοποιεί κέντρο συναρμολόγησης του Γ στην Ελλάδα .
- Γ είναι ο διαχειριστής του κέντρου συναρμολόγησης των εμπορευμάτων
- Α χρησιμοποιεί το κέντρο διανομής του Δ στην Ελλάδα
- Δ είναι ο διαχειριστής του κέντρου διανομής
- Ε είναι ο αγοραστής των προϊόντων και είναι εγκατεστημένος στις ΗΠΑ

Πώληση-τιμολόγηση εμπορευμάτων : τα εμπορεύματα πωλούνται από τον Α εγκατεστημένο στην Ελβετία προς τον Ε εγκατεστημένο στις ΗΠΑ.

Ο Β και ο Γ δεν εκδίδουν τιμολόγια πώλησης καθώς ο Α παραμένει σε όλη τη διαδικασία κύριος των εμπορευμάτων.

Διακίνηση εμπορευμάτων : τα εμπορεύματα παράγονται στο εργοστάσιο του Β στη Βουλγαρία, μεταφέρονται στην Ελλάδα για συναρμολόγηση και στη συνέχεια στο κέντρο διανομής από όπου και εξάγονται στις ΗΠΑ.

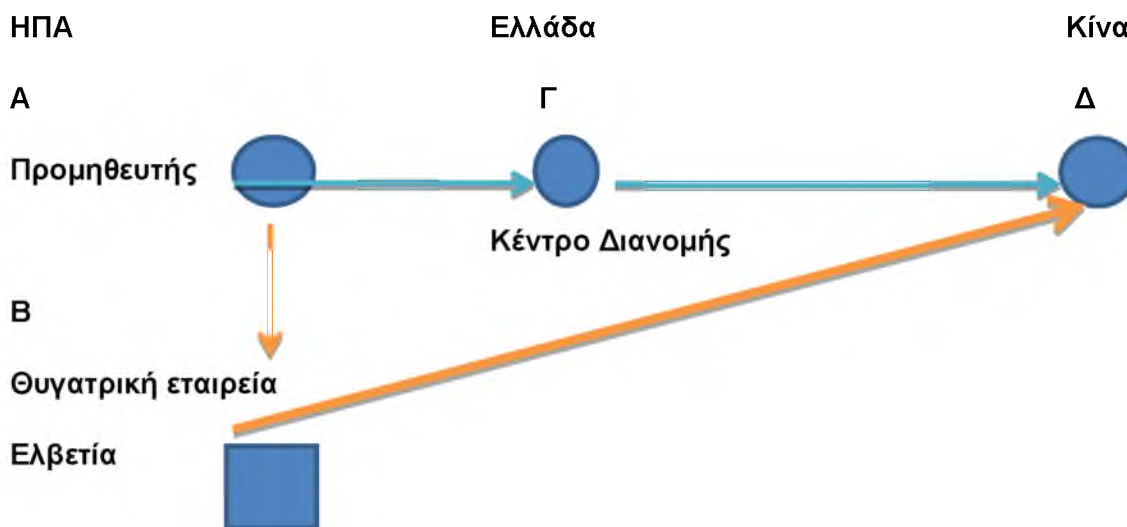
Οι διατυπώσεις εξαγωγής πραγματοποιούνται στην Ελλάδα από τον Α, ο οποίος είναι ο κύριος των εμπορευμάτων και διαθέτει σύμβαση πώλησης με τον Ε. Ο Α, ως πρόσωπο μη εγκατεστημένο στην Ένωση, για να προβεί στις διατυπώσεις εξαγωγής και να θεωρηθεί εξαγωγέας πρέπει να ορίσει έμμεσο τελωνειακό αντιπρόσωπο και φορολογικό αντιπρόσωπο. Το σχετικό τιμολόγιο από τον Α στον Ε εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ και δηλώνεται στη σχετική διασάφηση εξαγωγής.

Συμπλήρωση Διασάφησης εξαγωγής

- Θέση 2** : Αριθμός EORI του Α
- Θέση 14** : Στοιχεία έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου
- Θέση 44** : ΑΦΜ του Α μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου (κωδικός 1742) και αριθμός τιμολογίου Α είναι τον Ε χωρίς ΦΠΑ

Φορολογική μεταχείριση από πλευράς ΦΠΑ

Η πώληση των εμπορευμάτων από τον Α στον Ε αποτελεί απαλλασσόμενη πράξη στην Ελλάδα λόγω εξαγωγής. Το σχετικό τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ και δηλώνεται επί είναι διασάφησης εξαγωγής.

Παράδειγμα 4:

Πώληση – τιμολόγηση εμπορευμάτων : τα εμπορεύματα πωλούνται από τον Α (εγκατεστημένο στις ΗΠΑ) στον Β (εγκατεστημένο στην Ελβετία) και στη συνέχεια από τον Β (εγκατεστημένο στην Ελβετία) στον Δ (εγκατεστημένο στην Κίνα).

Ο Γ αποτελεί κέντρο διανομής των εμπορευμάτων του Β, ουδέποτε αποκτά την κυριότητα των εμπορευμάτων, κατά συνέπεια δεν εκδίδει τιμολόγια.

Διακίνηση εμπορευμάτων : τα εμπορεύματα εισάγονται από τον Α στην Ελλάδα, (με καταβολή ΦΠΑ και υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου), πωλούνται από τον Α στον Β και στη συνέχεια πωλούνται από τον Β στον Δ και εξάγονται στην Κίνα.

Ο Β ο οποίος διαθέτει την κυριότητα των εμπορευμάτων και τη σύμβαση πώλησης με τον Δ δύναται να ορισθεί εξαγωγέας και να υποβάλλει τη διασάφηση εξαγωγής στην Ελλάδα. Η τήρηση των διατυπώσεων εξαγωγής πραγματοποιείται με τον ορισμό έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου και φορολογικού αντιπροσώπου.

Συμπλήρωση Διασάφησης εξαγωγής

- Θέση 2** : Αριθμός EORI του Β
- Θέση 14** : Στοιχεία έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου
- Θέση 44** : ΑΦΜ του Β μέσω ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου (κωδικός 1742) και αριθμός τιμολογίου Β είναι τον Δ χωρίς ΦΠΑ

Φορολογική μεταχείριση από πλευράς Φ.Π.Α.

Η πώληση μεταξύ του Α και του Β στην Ελλάδα αποτελεί φορολογητέα πράξη στη χώρα μας και επιβαρύνεται με ΦΠΑ (ο Α και ο Β ως πρόσωπα μη εγκατεστημένα στην Ένωση έχουν την υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου). Εν συνεχεία, η πώληση από τον Β στον Δ

αποτελεί απαλλασσόμενη πράξη λόγω εξαγωγής και το σχετικό τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ και δηλώνεται επί της διασάφησης εξαγωγής.

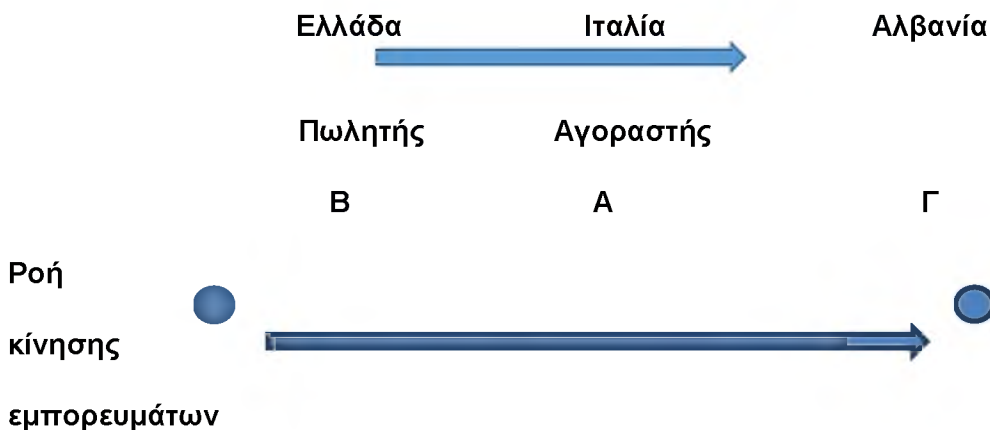
Παράδειγμα 5

Ιδιώτης Α υπήκοος/κάτοικος Γαλλίας αγοράζει βιβλία στη Γαλλία και τα μεταφέρει στις προσωπικές του αποσκευές στην Ελβετία. Ο Α είναι ο εξαγωγέας και τα στοιχεία του συμπληρώνονται στη θέση 2 της διασάφησης εξαγωγής. Ο Α μπορεί να ορίσει αντιπρόσωπο, άμεσο ή έμμεσο, τα στοιχεία του οποίου συμπληρώνονται στη θέση 14 της διασάφησης.

Παράδειγμα 6

Ιδιώτης Α κάτοικος Ελβετίας αγοράζει αυτοκίνητο στη Γαλλία. Το αυτοκίνητο δεν θεωρείται «προσωπική αποσκευή» συνεπώς, ο Α αποτελεί ένα φυσικό πρόσωπο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή και για να πραγματοποιήσει την εξαγωγή του αυτοκινήτου ο ίδιος από τη Γαλλία θα πρέπει να ορίσει έμμεσο αντιπρόσωπο ο οποίος θα αναγράφεται στη θέση 14 της διασάφησης εξαγωγής.

Παράδειγμα 7:



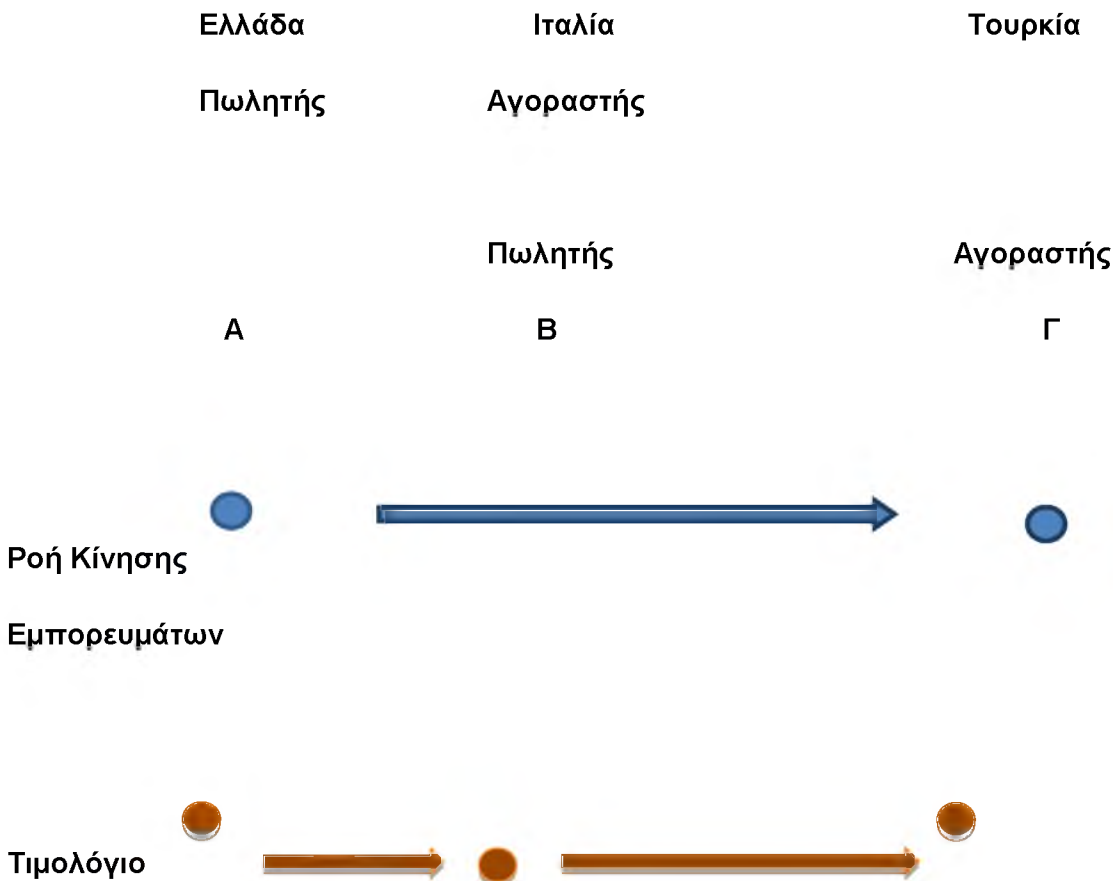
Ο Α είναι εταιρεία στην Ιταλία που έχει άδεια τελειοποίησης προς επανεισαγωγή. Ο Α αγοράζει εμπορεύματα από τον Β που είναι εταιρεία στην Ελλάδα. Το εμπόρευμα διακινείται από τον Β στον Γ που είναι εταιρεία στην Αλβανία προς μεταποίηση. Το τελικό προϊόν εισάγεται από την Αλβανία στην Ιταλία. Ο Β εκδίδει τιμολόγιο πώλησης στον Α και ο Γ εκδίδει τιμολόγιο μεταποίησης στον Α. Ο Α είναι ο κύριος των εμπορευμάτων και τα στοιχεία του συμπληρώνονται στη θέση 2 της διασάφησης εξαγωγής.

Ωστόσο, μπορεί να θεωρηθεί και ο Β εξαγωγέας ως το πρόσωπο που έχει την εξουσία να αποφασίσει για τη μεταφορά των εμπορευμάτων εκτός του τελωνειακού εδάφους είναι Ένωσης, δεδομένου ότι στα σχετικά φορτωτικά έγγραφα αναγράφεται ο ίδιος ως αποστολέας των εμπορευμάτων, βάσει της συμφωνίας μεταξύ των Α και Γ.

Παράδειγμα 8:

Πώληση-τιμολόγηση εμπορευμάτων : εμπορεύματα πωλούνται από τον **A** (εγκατεστημένος στην Ελλάδα) στον **B** (εγκατεστημένος στην Ιταλία) και στη συνέχεια τα εμπορεύματα πωλούνται από τον **B** (εγκατεστημένος στην Ιταλία) στον **Γ** (εγκατεστημένος στην Τουρκία)

Διακίνηση εμπορευμάτων : τα εμπορεύματα εξάγονται από την Ελλάδα στην Τουρκία. Οι διατυπώσεις εξαγωγής πραγματοποιούνται στην Ελλάδα

**Α΄ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ**

Ο **A** διαθέτει σύμβαση πώλησης με τον **B** με την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των εμπορευμάτων. Στη συνέχεια, ο **B** ως νέος κύριος των εμπορευμάτων και βάσει της σχετικής σύμβασης πώλησης με τον **Γ** μεταβιβάζει τα εμπορεύματα στον **Γ**. Παράλληλα, ο **A** διαθέτει σύμβαση πώλησης με τον **B** βάσει της οποίας ο **A** αναλαμβάνει την υποχρέωση για παράδοση των αγαθών του **B** στην Τουρκία.

Ο **A**, κατ' εφαρμογή του άρθρου 1 παράγραφος 19.γ και της ΠΟΛ.1167/2013 Δ.Υ.Ο δύναται να ορισθεί εξαγωγέας με τις ευθύνες και τα δικαιώματα του εξαγωγέα.

Στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο πώλησης του **A** Έλληνα πωλητή εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ και αναγράφεται στη θέση 44 είναι διασάφησης εξαγωγής.

Συμπλήρωση Διασάφησης εξαγωγής

- Θέση 2** : Αριθμός EORI του A
Θέση 14 : Στοιχεία άμεσου ή έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου
Θέση 44 : ΑΦΜ του A (κωδικός 1708 «εγκατεστημένος στη χώρα είναι πωλητής ΠΟΛ.1167/2013»)

Αριθμός τιμολογίου του A είναι τον B

Β΄ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ

Ο **A** διαθέτει σύμβαση πώλησης με τον **B** με την οποία μεταβιβάζεται η κυριότητα των εμπορευμάτων. Στη συνέχεια, ο **B** ως νέος κύριος των εμπορευμάτων και βάσει σχετικής σύμβασης πώλησης με τον **Γ** μεταβιβάζει τα εμπορεύματα στον **Γ**.

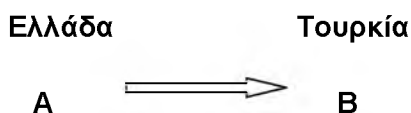
Ο **B** θεωρείται εξαγωγέας δεδομένου ότι κατά τη στιγμή αποδοχής της διασάφησης εξαγωγής έχει το δικαίωμα να μεταβιβάσει την κυριότητα των εμπορευμάτων και την εξουσία να αποφασίσει ότι τα εμπορεύματα θα μεταφερθούν στην Τουρκία βάσει της σύμβασης πώλησης που διαθέτει με τον αγοραστή.

Στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο πώλησης του **A** Έλληνα πωλητή προς τον **B** εκδίδεται με ΦΠΑ. Ο **B** υποβάλλει τη διασάφηση εξαγωγής, και δηλώνει επ' αυτής τον ΑΦΜ που έχει λάβει στη χώρα μας. Το τιμολόγιο που εκδίδει προς τον **Γ** Τούρκο αγοραστή είναι χωρίς ΦΠΑ και αναγράφεται στη θέση 44 είναι διασάφησης εξαγωγής.

Συμπλήρωση Διασάφησης εξαγωγής

- Θέση 2** : Αριθμός EORI του Β΄
Θέση 14 : Στοιχεία άμεσου ή έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου
Θέση 44 : ΑΦΜ του B (κωδικός 1710 «Εξαγωγέας εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος»)

Αριθμός τιμολογίου του B προς τον Γ

Παράδειγμα 9:

Ροή κίνησης εμπορευμάτων

Πωλητής **Αγοραστής**

Πώληση – τιμολόγηση εμπορευμάτων : εμπορεύματα πωλούνται από τον **A** (εγκατεστημένο στην Ελλάδα) στον **B** (εγκατεστημένο στην Τουρκία) και τα εμπορεύματα παραδίδονται με τον όρο ex factory (εκ του εργοστασίου) στις εγκαταστάσεις του πωλητή στην Ελλάδα.

Σύμφωνα με τη σύμβαση πώλησης μεταξύ του **A** και του **B**, ο **A** δεν έχει καμία υποχρέωση μεταφοράς ή εξαγωγής των αγαθών σε τρίτη χώρα. Ο **B** οφείλει να παραλάβει τα εμπορεύματα από είναι εγκαταστάσεις του **A**, να καταβάλλει το τίμημα για την αγορά είναι και φέρει την ευθύνη για τυχόν καταστροφή ή απώλεια των εμπορευμάτων.

Κατά συνέπεια, ο **B** δεν είναι εξαγωγέας και το σχετικό τιμολόγιο πώλησης από τον **A** στον **B** εκδίδεται με ΦΠΑ ως παράδοση (πώλησης) στο εσωτερικό είναι χώρας.

Σε περίπτωση που τα εμπορεύματα πωληθούν στη συνέχεια :

- από τον **B** στο εσωτερικό είναι χώρας, υπάρχει υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου και το σχετικό τιμολόγιο εκδίδεται με ΦΠΑ,

- από τον **B** προς εξαγωγή σε πρόσωπο εκτός Ένωσης, το σχετικό τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ υπό την προϋπόθεση ότι τηρούνται διατυπώσεις εξαγωγής από τον **B** με τον ορισμό έμμεσου τελωνειακού αντιπροσώπου και φορολογικού αντιπροσώπου.