

**ΑΝΑΡΤΗΤΕΑ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ(ΑΔΑ :**

**Αθήνα , 4 Ιουλίου 2013**

**Αριθ. πρωτ. : ΠΟΛ.1165**

: Καρ. Σερβίας 10

101 84 ΑΘΗΝΑ **ΠΡΟΣ** : Όπως Πίνακας Διανομής

: Διον. Ζορμπάνος

Χ. Γεώργα

: 210 69.87.479,481

: 210 69.87.489

: [vat-customs@2001.syzefxis.gov.gr](mailto:vat-customs@2001.syzefxis.gov.gr)

**ΘΕΜΑ** : Θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία με ταυτόχρονη θέση σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης εμπορευμάτων που προορίζονται να παραδοθούν ως εφόδια πλοίων και αεροσκαφών με απαλλαγή από το φόρο προστιθεμένης αξίας : Διευκρινίσεις - οδηγίες εφαρμογής της ΠΟΛ. 1100/2013 Α.Υ.Ο.

**ΣΧΕΤ.** : Η με αριθ. πρωτ. Δ17Ε 5018567 ΕΞ/16.05.2013 Δ.Υ.Ο

Με την αριθ. ΠΟΛ. 1100/10.05.13 Α.Υ.Ο θεσπίζεται, κατ'εφαρμογή των διατάξεων της νομοθεσίας ΦΠΑ, καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης στο οποίο τίθενται ταυτόχρονα με τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπορεύματα τρίτων χωρών με απαλλαγή του ΦΠΑ για ορισμένο χρονικό διάστημα εφόσον προορίζονται στη συνέχεια να παραδοθούν ως εφόδια πλοίων και αεροσκαφών με απαλλαγή από το φόρο προστιθεμένης αξίας.

Η θέση σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης αφορά εμπορεύματα τρίτων χωρών :

- ανεξάρτητα από το εάν τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία με καταβολή ή απαλλαγή των δασμολογικών επιβαρύνσεων και τυχόν μέτρων εμπορικής πολιτικής, ήτοι με καταβολή των δασμολογικών επιβαρύνσεων και τυχόν μέτρων εμπορικής πολιτικής (π.χ δασμών αντιντάμπινγκ) ή με το καθεστώς του ειδικού προορισμού ή με οποιαδήποτε άλλη νόμιμη απαλλαγή από δασμολογικές επιβαρύνσεις και

- ανεξάρτητα από το εάν τα εν λόγω εμπορεύματα είχαν τεθεί σε ανασταλτικό καθεστώς πριν τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία π.χ καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης.

Καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, κατά τις διατάξεις της νομοθεσίας ΦΠΑ και της αριθ. ΠΟΛ. 1100/10.05.2013 Α.Υ.Ο, θεωρείται καθεστώς αποθήκευσης διαφορετικό από το καθεστώς της τελωνειακής αποταμίευσης που προβλέπεται από τις διατάξεις του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα - καν. (ΕΟΚ) αριθ. 2913/92 και από το καθεστώς της φορολογικής αποθήκης που θεσπίζεται από τον Εθνικό Τελωνειακό Κώδικα - Ν. 2960/2001 για τα υποκείμενα σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης εμπορεύματα.

Η θέση εμπορευμάτων σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης πραγματοποιείται από πρόσωπα που δραστηριοποιούνται επαγγελματικά στον τομέα του εφοδιασμού πλοίων και αεροσκαφών και προϋποθέτει την έκδοση σχετικής άδειας από την αρμόδια Τελωνειακή Περιφέρεια.

Οι εισαγωγείς που επιθυμούν να ενταχθούν στο καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης είτε διαθέτουν δικές τους αποθηκευτικές εγκαταστάσεις οι οποίες θα χρησιμοποιηθούν για σκοπούς αποθήκευσης της ΠΟΛ. 1100/2013 Α.Υ.Ο ή διαθέτουν αποθήκες τελωνειακής αποταμίευσης τύπου Γ ή Δ στις οποίες θα επιτρέπεται η συναποθήκευση εμπορευμάτων, υπό την προϋπόθεση ότι είναι δυνατή η διάκριση των εμπορευμάτων που έχουν τεθεί σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης από τα εμπορεύματα που έχουν υπαχθεί στο καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης και είναι αποθηκευμένα στον ίδιο χώρο και τηρείται διακριτή, ανά εμπόρευμα, λογιστική αποθήκης που περιλαμβάνει τουλάχιστον τα στοιχεία του Παραρτήματος III.

Στην περίπτωση που οι ενδιαφερόμενοι εισαγωγείς είναι κάτοχοι άδειας λειτουργίας τελωνειακής αποταμίευσης δεν απαιτείται να προσκομίζουν τα δικαιολογητικά της παραγράφου 3 του άρθρου 4 της Α.Υ.Ο, υπό τον όρο ότι τα δικαιολογητικά αυτά απαιτούνται κατά την έκδοση άδειας λειτουργίας αποθήκης τελωνειακής αποταμίευσης. Εντούτοις διευκρινίζεται ότι, σε κάθε περίπτωση η θέση εμπορευμάτων σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης προϋποθέτει ξεχωριστή άδεια από την άδεια λειτουργίας τελωνειακής αποταμίευσης.

Οι δαπάνες λειτουργίας της τελωνειακής αποθήκευσης που αντιπροσωπεύουν το διοικητικό κόστος της τελωνειακής επιτήρησης ορίζονται σε πεντακόσια (500) ευρώ ετησίως και καταβάλλονται αρχικά με την έκδοση της άδειας και στη συνέχεια κατά το πρώτο δεκαήμερο κάθε ημερολογιακού έτους.

Η άδεια λειτουργίας τελωνειακής αποθήκευσης χορηγείται από την αρμόδια Τελωνειακή Περιφέρεια εντός χρονικής προθεσμίας δεκαπέντε (15) εργάσιμων ημερών από την παραλαβή της, κατόπιν ελέγχου των δικαιολογητικών της αίτησης και του αποθηκευτικού χώρου του ενδιαφερομένου αιτούντος προσώπου και κοινοποιείται στον αιτούντα.

Η άδεια λειτουργίας τελωνειακής αποθήκευσης ανακαλείται στις περιπτώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 8 της ΠΟΛ. 1100/2013 Α.Υ.Ο δηλ.

- κατόπιν αίτησης του ενδιαφερομένου,
- σε περίπτωση ανάκλησης της άδειας τελωνειακής αποταμίευσης,
- όταν διαπιστώνεται ότι δεν πληρούνται πλέον οι όροι και οι προϋποθέσεις έκδοσης της άδειας και
- σε περιπτώσεις σοβαρών και επανειλημμένων παραβάσεων της αριθ. ΠΟΛ. 1100/2013 Α.Υ.Ο και των διατάξεων της τελωνειακής και περί ΦΠΑ νομοθεσίας.

Η υπαγωγή και παραμονή των εμπορευμάτων στο καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης προϋποθέτει, πέραν των άλλων, ότι :

- τα εμπορεύματα είναι κυριότητας του εφοδιαστή - αποθηκευτή και όχι κυριότητας τρίτων,
- τα εμπορεύματα προορίζονται να αποτελέσουν αντικείμενο παράδοσης σε δικαιούχα απαλλαγής από το φόρο προστιθεμένης αξίας, κατά τις κείμενες διατάξεις, πλοία και αεροσκάφη,
- τα εμπορεύματα δεν είναι υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης καθώς τα εν λόγω εμπορεύματα τίθενται σε καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης του Ν. 2960/2001,
- τα εμπορεύματα παραμένουν στο καθεστώς για 45ημέρες με δυνατότητα παράτασης για ένα μήνα για δεόντως αιτιολογημένους λόγους,
- δεν πραγματοποιείται καμία μεταβίβαση των αγαθών, πλην αυτής που πραγματοποιεί ο αποθηκευτής - εφοδιαστής προς το δικαιούχο απαλλαγής πρόσωπο (ναυτιλιακή εταιρεία, αεροπορική εταιρεία κ.λ.π),
- δεν πραγματοποιούνται εργασίες μεταποίησης,
- τηρείται λογιστική αποθήκης.

Η υπαγωγή στο καθεστώς της τελωνειακής αποθήκευσης πραγματοποιείται με την κατάθεση από τον εισαγωγέα-εφοδιαστή του τελωνειακού

παραστατικού θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία με τη συμπλήρωση των προβλεπόμενων κωδικών σύμφωνα με τα Παραρτήματα 37 και 38 του καν. (ΕΟΚ) αριθ. 2454/93 - Διατάξεις Εφαρμογής του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα. Τα παραστατικά θέσης σε ελεύθερη κυκλοφορία παραμένουν σε εκκρεμότητα στην αρμόδια Τελωνειακή αρχή εισαγωγής, ενώ, αντίγραφα αυτών αποστέλλονται στο αρμόδιο Τελωνείο Ελέγχου της τελωνειακής αποθήκευσης.

Για την εφαρμογή της ΠΟΛ. 1100/2013 Α.Υ.Ο, στη θέση 44 του ΕΔΕ εισαγωγής :

- χρησιμοποιείται για την απαλλαγή από ΦΠΑ, ο κωδικός απαλλαγής Φ 70 με περιγραφή “Απαλλαγή από ΦΠΑ κατά τη θέση εμπορευμάτων σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης” (ΠΟΛ. 1100/2013 Α.Υ.Ο),
- συμπληρώνεται ο αριθμός της άδειας.

Οι άδειες που εκδίδονται κατ'εφαρμογή της ΠΟΛ. 1100/2013 Α.Υ.Ο, λαμβάνουν κωδικό σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί, βάσει της αριθ. Δ18Γ 5013254 ΕΞ/ 22.03.2012 Δ.Υ.Ο, ως εξής : ΥΥ-GR-ΤΤΤΤΤ-ΥΥ-99999.

Διευκρινίζεται ότι, για την ομοιόμορφη εφαρμογή του καθεστώτος οι μέχρι σήμερα εκδοθείσες άδειες από τις αρμόδιες Τελωνειακές Περιφέρειες να κωδικοποιηθούν σύμφωνα με τον ανωτέρω τύπο.

Κατά την έξοδο των εμπορευμάτων από το καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, για την οριστικοποίηση της απαλλαγής από ΦΠΑ τηρούνται διατυπώσεις εξαγωγής από τον εφοδιαστή με την υποβολή του προβλεπόμενου παραστατικού στο οποίο επισυνάπτεται το τιμολόγιο παράδοσης (πώλησης) των αγαθών προς το δικαιούχο απαλλαγής πρόσωπο.

Στις περιπτώσεις όπου :

- παρέλθει η προθεσμία των 45ημερών ή
- δεν ολοκληρωθούν, κατά τα ειδικότερα προβλεπόμενα στις διατάξεις του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα, οι διατυπώσεις εξαγωγής ή
- τα εμπορεύματα δεν διατεθούν σε δικαιούχο απαλλαγής πρόσωπο,

ο φόρος προστιθεμένης αξίας για τον οποίο είχε χορηγηθεί απαλλαγή κατά τη θέση των εμπορευμάτων σε ελεύθερη κυκλοφορία με υπαγωγή στο καθεστώς της αποθήκευσης οφείλεται και ο εφοδιαστής με δική του ευθύνη απευθύνεται στο Τελωνείο εισαγωγής για την καταβολή του.

Η εξόφληση των τελωνειακών παραστατικών στο Τελωνείο εισαγωγής πραγματοποιείται βάσει των αποτελεσμάτων της έκθεσης ελέγχου που συντάσσεται από το Τελωνείο Ελέγχου ανά εξάμηνο και αποστέλλεται στο Τελωνείο Εισαγωγής. Από την έκθεση ελέγχου η οποία συντάσσεται από το Τελωνείο Ελέγχου, πρέπει να προκύπτουν σαφώς τα αποτελέσματα ως προς τα παραστατικά που εξοφλούνται, τα παραστατικά που παραμένουν νομίμως σε εκκρεμότητα και τα παραστατικά για τα οποία οφείλονται φορολογικές επιβαρύνσεις.

Ανεξάρτητα από τα ανωτέρω, επισημαίνονται τα ακόλουθα :

1. Η διαδικασία που θεσπίζει η αριθ. ΠΟΛ. 1100/2013 δεν αναιρεί σε καμία περίπτωση την εφαρμογή της Δ17Α 5005535 ΕΞ/14.02.2013 Δ.Υ.Ο στην οποία διευκρινίζεται ότι όταν η θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία εμπορευμάτων πραγματοποιείται από μη δικαιούχα απαλλαγής πρόσωπα (εφοδιαστές) δεν χορηγείται απαλλαγή από ΦΠΑ. Η εισαγωγή αγαθών αποτελεί, ως γνωστόν, διακριτή φορολογητέα πράξη η οποία φορολογείται αντικειμενικά ανεξάρτητα από τον τελικό προορισμό του εμπορεύματος (π.χ παράδοση σε πλοία και αεροσκάφη) και ανεξάρτητα από τη δασμολογική μεταχείριση των εμπορευμάτων. Διευκρινίζεται λοιπόν ότι, απαλλαγή από ΦΠΑ χορηγείται μόνο εφόσον τα εμπορεύματα τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία με ταυτόχρονη θέση σε καθεστώς αποθήκευσης της ΠΟΛ. 1100/2013. Η πώληση (παράδοση) αγαθών σε δικαιούχα πρόσωπα, σε μεταγενέστερο της εισαγωγής στάδιο, απαλλάσσεται από ΦΠΑ υπό την προϋπόθεση ότι κατατίθεται σχετικό τελωνειακό παραστατικό εξαγωγής και το πρόσωπο που πραγματοποιεί τον εφοδιασμό διαθέτει αποδεικτικό ολοκλήρωσης της εξαγωγής θεωρημένο από την αρμόδια τελωνειακή αρχή (ηλεκτρονικό μήνυμα ΙΕ 599).

2. Εναλλακτικά, για τη χορήγηση απαλλαγής από ΦΠΑ κατά τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία, ανεξάρτητα από την εφαρμογή ή μη του καθεστώτος του ειδικού προορισμού, ο ενδιαφερόμενος εφοδιαστής μπορεί να προβεί σε εκχώρηση εισαγωγικού δικαιώματος, ήτοι σε παράδοση (πώληση) του εμπορεύματος πριν τη θέση του σε ελεύθερη κυκλοφορία προς το δικαιούχο απαλλαγής πρόσωπο το οποίο και θα καταθέσει, σύμφωνα με τα ειδικότερα προβλεπόμενα στις διατάξεις της κοινοτικής νομοθεσίας, το σχετικό τελωνειακό παραστατικό. Στην περίπτωση αυτή, σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ. 1087/2013 το τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ. Εξυπακούεται ότι, σε αυτή την περίπτωση το δικαιούχο απαλλαγής από ΦΠΑ πρόσωπο για την απαλλαγή και από δασμολογικές επιβαρύνσεις θα πρέπει να διαθέτει άδεια ειδικού προορισμού. Σε αντίθετη περίπτωση, οι τυχόν οφειλόμενες δασμολογικές

επιβαρύνσεις καταβάλλονται κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας.

3. Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με το άρθρο 14 του καν. αριθ. 1225/2009 και το άρθρο 24 του καν. αριθ. 597/2009, οι δασμοί αντιντάμπινγκ ή αντισταθμιστικοί δασμοί, προσωρινοί ή οριστικοί, επιβάλλονται με κανονισμό και εισπράττονται από τα Κράτη Μέλη υπό τη μορφή, στο καθορισμένο ύψος και με βάση τις λοιπές προϋποθέσεις που προβλέπει ο κανονισμός με τον οποίον επιβάλλονται. Ως εκ τούτου, σε περιπτώσεις όπου τα εμπορεύματα που τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία με ταυτόχρονη θέση σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης με σκοπό στη συνέχεια να παραδοθούν ως εφόδια σε πλοία και αεροσκάφη υπόκεινται σε μέτρα εμπορικής πολιτικής (δασμούς αντιντάμπινγκ ή αντισταθμιστικούς δασμούς), οι εν λόγω δασμοί εισπράττονται ανεξάρτητα από τους τελωνειακούς δασμούς, τους φόρους και τις λοιπές επιβαρύνσεις που επιβάλλονται συνήθως στις εισαγωγές καθώς και από τη δασμολογική και φορολογική μεταχείριση αυτών (υπαγωγή σε καθεστώς ειδικού προορισμού, απαλλαγή από δασμολογικές επιβαρύνσεις, μηδενικοί δασμοί κατά την εισαγωγή, καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης κ.λ.π).

4. Τέλος, παρακαλούμε για την πιστή τήρηση των ανωτέρω οδηγιών καθώς και των οδηγιών που έχουν δοθεί σχετικά με την ορθή εφαρμογή των περί ΦΠΑ διατάξεων κατά τον εφοδιασμό πλοίων και αεροσκαφών. Ενδεικτικά αναφέρουμε τις κάτωθι εγκυκλίους διαταγές :

- αριθ. πρωτ. Δ17Α 5005535 ΕΞ/14.02.2013 Δ.Υ.Ο, (Οδηγίες για τον εφοδιασμό πλοίων και αεροσκαφών με εμπορεύματα που έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία με το καθεστώς του Ειδικού Προορισμού)
- αριθ. πρωτ. Δ17Ε 5004905 ΕΞ/08.02.2013 Δ.Υ.Ο, (Οδηγίες για τον εφοδιασμό πλοίων και αεροσκαφών με εμπορεύματα ΕΦΚ)
- αριθ. πρωτ. 5002304/186/20.05.2009 Δ.Υ.Ο, (Σχετικά με την απαλλαγή από ΦΠΑ κατά την εισαγωγή ειδών που προορίζονται για τον εφοδιασμό πλοίων)
- αριθ. πρωτ.5036422/2896/10.09.2009 Δ.Υ.Ο, (Μεταβίβαση εφοδίων υποκειμένων σε ΕΦΚ)
- αριθ. πρωτ. ΠΟΛ. 1094/09.07.2007 Δ.Υ.Ο. (Διευκρινίσεις σχετικά με την διαδικασία και τις προϋποθέσεις χορήγησης απαλλαγής από ΦΠΑ κατ' εφαρμογή του άρθρου 257 περ.α παρ.1) του Κώδικα ΦΠΑ)

Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι :

- σε περίπτωση παράδοσης (πώλησης) αγαθών σε δικαιούχο απαλλαγής πρόσωπο (ναυτιλιακή, αεροπορική εταιρεία) απαιτείται έκδοση τιμολογίου από τον πωλητή - εφοδιαστή χωρίς ΦΠΑ και κατάθεση του σχετικού τελωνειακού παραστατικού από τον ίδιο πωλητή - εφοδιαστή (ΕΔΕ εξαγωγής) στο οποίο προσαρτάται το σχετικό τιμολόγιο.
- σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, η απαλλαγή από ΦΠΑ χορηγείται μόνο εφόσον η εισαγωγή πραγματοποιείται από δικαιούχο απαλλαγής πρόσωπο το οποίο αναγράφεται στη θέση 8 του ΕΔΕ εισαγωγής και όχι από εφοδιαστή για τον οποίο ισχύουν τα ανωτέρω αναφερόμενα.

## **ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ Ο ΤΜΗΜΑΤΑΡΧΗΣ**

### **Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ α.α**

**ΜΑΡΙΑ ΛΥΡΑΚΗ**

### **ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ**

#### **A. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ**

1. Τελωνεία Α΄ & Β΄ Τάξεως
2. Τελωνειακές Περιφέρειες

#### **B. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ**

1. ΕΛ.Υ.Τ Αττικής και Θεσσαλονίκης
2. Κεντρική Υπηρεσία και Περιφερειακές Δ/νσεις Σ.Δ.Ο.Ε
3. Δ/νση Επιθεώρησης Υπηρεσιών
4. Περιφερειακές Οικονομικές Επιθεωρήσεις (έδρες τους)
5. Πανελλήνιος Σύνδεσμος Εξαγωγέων
6. Σύνδεσμος Εξαγωγέων Βορείου Ελλάδος
7. Πανελλήνιος Σύλλογος Εφοδιαστών Πλοίων

Λουδοβίκου 1, 185 31 ΠΕΙΡΑΙΑΣ

8. Πανελλήνιος Σύλλογος Ναυτικών Πρακτόρων  
Ακτή Μιαούλη 17-19, 185 35 ΠΕΙΡΑΙΑΣ
9. Σύνδεσμος Ελλήνων Βιομηχάνων - Ξενοφώντος 5
10. Σύνδεσμος Βιομηχάνων Βορείου Ελλάδος
11. Εμπορικοί Σύλλογοι Πειραιά και Θεσσαλονίκης
12. Εθνική Συνομοσπονδία Ελληνικού Εμπορίου - Μητροπόλεως 42, 105 63 ΑΘΗΝΑ
13. Σύνδεσμος Εμπορικών Αντιπροσώπων Αθηνών
14. Κεντρική Ένωση Επιμελητηρίων
15. Εμπορικά και Βιομηχανικά Επιμελητήρια Αθηνών, Πειραιά και Θεσσαλονίκης
16. Ομοσπονδία Εκτελωνιστών Ελλάδος - Τσαμαδού 38 ΠΕΙΡΑΙΑΣ
17. Σύλλογος Εκτελωνιστών Αθήνας - Πειραιά
18. Σύλλογος Εκτελωνιστών Θεσσαλονίκης

#### **Γ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ**

1. Γραφείο Υπουργού κ. Ι. Στουρνάρα
2. Γραφείο Υφυπουργού κ. Γ. Μαυραγάνη
3. Γραφείο Γεν. Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων κ. Θ. Θεοχάρη
3. Γραφείο Γεν. Δ/ντη Τελωνείων & Ε.Φ.Κ κ. Κων. Νηχωρίτη
4. Δ/νσεις : 18<sup>η</sup>, 19<sup>η</sup>, 33<sup>η</sup>, Ε.Φ.Κ, Υποστήριξης Π.Σ.Τ
5. Δ/νση 17<sup>η</sup> Δασμολογική - Τμήμα Ε΄
6. Δ/νση 14<sup>η</sup> ΦΠΑ