



**ΣΥΝΔΕΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΔΙΑΜΕΤΑΦΟΡΑΣ  
& ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ LOGISTICS ΕΛΛΑΔΟΣ**

Τηλ.: 210 9317 941, 2

e-mail: [contact@synddel.gr](mailto:contact@synddel.gr)

[www.synddel.gr](http://www.synddel.gr)

Ν. Σμύρνη, 10/3/2022

**Ενημερωτική Επιστολή Νο 34/2022**

**Αφορά: Ενέργειες ΣΥΝΔΕ&L, για το καθεστώς ΦΠΑ στις υπηρεσίες μεταφοράς αγαθών από τρίτες χώρες**

Αγαπητοί συνάδελφοι,

Σε συνέχεια της ενημερωτικής μας επιστολής αρ.26 η οποία σας στάλθηκε στις 25.02.2022, θα θέλαμε να σας ενημερώσουμε περαιτέρω, για την αποστολή του αναλυτικού μας υπομνήματος, αντίγραφο του οποίου σας επισυνάπτουμε, προς την διεύθυνση εφαρμογής έμμεσης φορολογίας της ΑΑΔΕ, κατόπιν της τελικής του επεξεργασίας η οποία έγινε σε συνεργασία με το φορολογικό portal, forin.gr.

Σας υπενθυμίζουμε ότι το όλο ζήτημα για την διευκρίνηση αποτύπωσης του καθεστώτος ΦΠΑ μεταξύ των συναλλαγών 2 διαμεταφορικών επιχειρήσεων, όταν αυτές οι συναλλαγές αφορούν σε υπηρεσίες μεταφοράς από τρίτες χώρες προς την Ελλάδα, τις οποίες παρέχει η πρώτη προς την δεύτερη διαμεταφορική επιχείρηση, μας είχε απασχολήσει στην ετήσια τακτική Γ.Σ. της 16.02.2022 ως πλαίσιο δράσης του Δ.Σ. για το 2022.

Θα σας ενημερώσουμε για κάθε σχετική επί του συγκεκριμένου θέματος εξέλιξη.

Με φιλικούς χαιρετισμούς

Εμμανουήλ Βιτσαράς  
Πρόεδρος Δ.Σ.

Νικόλαος Αργυρίδης  
Γενικός Γραμματέας Δ.Σ.



## ΥΠΟΜΝΗΜΑ – ΑΙΤΗΣΗ



### ΣΥΝΔΕΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΔΙΑΜΕΤΑΦΟΡΑΣ & ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ LOGISTICS ΕΛΛΑΔΟΣ

Τηλ.: 210 9317 941, 2 e-mail: [contact@synddel.gr](mailto:contact@synddel.gr) [www.synddel.gr](http://www.synddel.gr)

*Νέα Σμύρνη: 8, Μαρτίου 2022 (αρ.πρωτ.014/2022)*

**ΠΡΟΣ:**

**Την ΑΝΕΞΑΡΤΗΤΗ ΑΡΧΗ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**

**ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

**Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας**

**Τμήμα Α΄**

**Καρ. Σερβίας 10**

**τ.κ.: 10184 Αθήνα**

**Mail: [deef@aaade.gr](mailto:deef@aaade.gr)**

**Θέμα: Υπηρεσίες μεταφοράς κατά το στάδιο εισαγωγής αγαθών από τρίτες χώρες που περιλαμβάνονται στη διαμόρφωση της δασμολογητέας αξίας των αγαθών και έχουν προσφερθεί από υπερβολάβους διαμεταφοράς προς τον κύριο διαμεταφορέα των αγαθών αυτών.**

Σε σχέση με το αναφερόμενο θέμα θέτουμε υπόψη σας τα ακόλουθα:

## **A. Πραγματικά περιστατικά:**

Ο Σύνδεσμός μας θέλει να θέσει υπόψη σας ένα θέμα το οποίο παρουσιάζεται και επιθυμούμε την επίσημη θέση της υπηρεσίας σας για να ενημερώσουμε τα μέλη μας και όλους τους εμπλεκόμενους.

Στην πράξη και στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών μεταφοράς από τρίτη χώρα για την κάλυψη των αναγκών ενός εισαγωγέα, ενίοτε και κατ' ανάγκη, συνεργάζονται δύο διαμεταφορικές επιχειρήσεις οι οποίες όμως δρουν στην κατεύθυνση εξυπηρέτησης από κοινού της ίδιας νομικής οντότητας, δηλαδή του τελικού εισαγωγέα των προϊόντων και αγαθών. Δηλαδή, κατά την ανάθεση από τους εισαγωγείς σε ένα διαμεταφορέα της οργάνωσης και εκτέλεσης της μεταφοράς αγαθών που εκείνος αγοράζει και θα εισαχθούν στην Ελλάδα από τρίτες χώρες, εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, **παρουσιάζεται το εξής θέμα:**

**Ο κεντρικός διαμεταφορέας (παραγγελιοδόχος της μεταφοράς)** που αναλαμβάνει να μεταφέρει τα εισαγόμενα αγαθά π.χ. από την Κίνα στην Ελλάδα, για λογαριασμό του Έλληνα εισαγωγέα, σπανίως θα εκτελέσει το σύνολο των πράξεων μεταφοράς μόνος του και το σύνηθες είναι να αναθέσει μέρος της μεταφοράς σε άλλους Έλληνες υπερβολάβους διαμεταφορείς, είτε γιατί αυτοί είναι εξειδικευμένοι σε μεταφορές επί πλοίων, είτε στη μεταφορά μικρών φορτίων ενταγμένων σε μεγαλύτερα σύνολα (κοντέινερ) για να μειωθεί το κόστος μεταφοράς. Έτσι ο «υπερβολάβος» διαμεταφορέας τιμολογεί τον «κεντρικό» διαμεταφορέα και αυτός τιμολογεί, όπως έχει αναλάβει, το συνολικό κόστος της μεταφοράς στον εισαγωγέα. Όλη η αξία του τιμολογίου του (κεντρικού) διαμεταφορέα που ανέλαβε την οργάνωση και εκτέλεση της μεταφοράς των εισαγόμενων αγαθών από π.χ. την Κίνα προς την Ελλάδα, συμπεριλαμβάνεται στην δασμολογητέα αξία των εισαγομένων αγαθών και βεβαίως εμπεριέχει και όλα τα κόστη - τιμολογούμενα ποσά από τους υπερβολάβους διαμεταφορέες προς αυτόν.

**Τα διαθέσιμα δικαιολογητικά έγγραφα** από τις δύο εμπλεκόμενες διαμεταφορικές επιχειρήσεις, (εμπορικό τιμολόγιο εισαγωγέα, τραπεζικό έμβασμα πληρωμής, φορτωτική, ΤΠΥ διαμεταφορέων, τελωνειακό παραστατικό εισαγωγής κ.λπ.) μπορούν να αποδείξουν πως η διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας κατά την εισαγωγή έγινε πλήρως νομότυπα και πως τα έσοδα του Ελληνικού κράτους από την επιβολή των δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων, είναι πλήρως διασφαλισμένα.

**Το ζήτημα διευκρίνησης του καθεστώτος επιβολής ΦΠΑ μεταξύ δύο διαμεταφορικών επιχειρήσεων** όπως το περιγράψαμε παραπάνω, εστιάζεται κυρίως στις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών μεταφοράς από τρίτες χώρες προς την Ελλάδα με θαλάσσιο τρόπο τις περισσότερες φορές όταν αναφερόμαστε κυρίως σε ομαδοποιημένα φορτία.

**Για να γίνει κατανοητό αναφερόμαστε στις περιπτώσεις των ομαδοποιημένων φορτίων** όπου μία μεγάλη κατηγορία διαμεταφορικών επιχειρήσεων αναθέτει την επιτέλεση του μεταφορικού έργου εισαγωγής σε μια άλλη μικρότερη και εξειδικευμένη κατηγορία διαμεταφορικών επιχειρήσεων, οι οποίες λειτουργούν ως co-loaders, με βασικό τους έργο την ενοποίηση φορτίου που αφορά σε δύο ή περισσότερες αποστολές όταν η κάθε αποστολή από μόνη της, δεν δικαιολογεί την χρήση ολόκληρου εμπορευματοκιβωτίου. Η ενοποίηση λοιπόν φορτίων-αποστολών σε ένα εμπορευματοκιβώτιο πριν παραδοθεί στον θαλάσσιο (πρωτογενή) μεταφορέα, αποτελεί το βασικό έργο ενός co-loader. Με βάση την συγκεκριμένη ιδιότητα και τον τρόπο λειτουργίας ενός co-loader, η υπηρεσία μεταφοράς που παρέχει προς μία διαμεταφορική επιχείρηση, ως εντολέα της μεταφοράς, πρέπει να εκλαμβάνεται ως υπηρεσία μεταφοράς που παρέχεται από πρωτογενή μεταφορέα εφόσον οι ναυτιλιακές εταιρίες-ιδιοκτήτριες των θαλάσσιων μεταφορικών μέσων, δεν μπορούν να εξυπηρετήσουν κατευθείαν τις διαμεταφορικές επιχειρήσεις στην περίπτωση ανάθεσης έργου μεταφοράς για ομαδοποιημένα φορτία.

**Η νομοθεσία κατά την άποψή μας είναι σαφής αλλά απαιτείται σχετική διευκρίνιση** για να μην οδηγούνται οι εμπλεκόμενοι, ελεγκτές και ελεγχόμενοι, σε λανθασμένες ερμηνείες, απαξιώνοντας παράλληλα την αξιοπιστία του κράτους και των θεσμικών του οργάνων. Η ορθή αποσαφήνιση συμβάλει στην διαφάνεια των σχέσεων μεταξύ πολιτείας και επιχειρηματικού κόσμου αναβαθμίζοντας την αξιοπιστία του ρόλου του κράτους.

**Β. Γενικά για το ερώτημά μας αυτό προκύπτουν από τη νομοθεσία και τις οδηγίες της διοίκησης τα ακόλουθα, τα οποία παραθέτουμε και ζητούμε την επιβεβαίωσή σας:**

**Β.1. Σύμφωνα** με την περ. λ' της παρ. 1 του άρθρου 22 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) ορίζεται ότι **απαλλάσσεται από ΦΠΑ: «η παροχή υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20,».**

**Β.2. Ακολούθως στην παρ. 1 του άρθρου 20 για την δασμολογητέα αξία των εισαγομένων αγαθών ορίζονται τα εξής:**

**«Στην εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται:**

α) από τη δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις,

β) από τους δασμούς, φόρους, τέλη, εισφορές και δικαιώματα που οφείλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας, καθώς και όσα εισπράττονται κατά την εισαγωγή υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, εκτός από το φόρο του παρόντος νόμου,

**γ) από τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής αγαθών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης, εκφόρτωσης, ασφάλισης και μεταφοράς μέχρι του πρώτου τόπου του προορισμού τους στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον και κατά το μέρος που δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία.**

Ως πρώτος τόπος προορισμού νοείται ο τόπος, ο οποίος αναγράφεται στη φορτωτική ή σε οποιοδήποτε έγγραφο με το οποίο εισάγονται τα αγαθά στη χώρα. Αν δεν υπάρχει τέτοια ένδειξη, ως πρώτος τόπος προορισμού θεωρείται ο τόπος της πρώτης εκφόρτωσης των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

δ) από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση γ' έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται, για τυχόν μεταφορά των αγαθών από τον πρώτο τόπο προορισμού σε άλλο τόπο στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους της Κοινότητας που είναι γνωστός κατά το χρόνο τελωνισμού τους και τη θέση τους σε ανάλωση.»

**B.3. Από τις ως άνω διατάξεις καθίσταται σαφέστατο ότι μοναδική προϋπόθεση που τίθεται για την εφαρμογή της απαλλακτικής διάταξης της περ. λ' της παραγράφου 1 του άρθρου 20 είναι η αξία της μεταφοράς και των υπηρεσιών αυτών να συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία της εισαγωγής. Στην ουσία δηλαδή επιβάλλεται ο ΦΠΑ με διαφορετικό τρόπο και η συνολική αξία των εισαγομένων αγαθών και το κόστος μεταφοράς αυτών, για το σύνολο του μεταφορικού έργου, δηλώνεται στο τελωνείο για την διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας επί του εγγράφου της διασάφησης εισαγωγής.**

**Δηλαδή ευθέως γίνεται αντιληπτό ότι με τη διάταξη αυτή διασφαλίζεται η αποφυγή διπλής φορολογίας για την ίδια αξία.**

**Γ. Τα ίδια με τα ως άνω αναφέρονται και στο «Εγχειρίδιο ενημέρωσης για την εφαρμογή του ΦΠΑ στις υπηρεσίες μεταφοράς» του Μαΐου 2021 το οποίο έχει εκδοθεί από την υπηρεσία σας και κοινοποιήθηκε με το αριθ. πρωτ. « Δ. ΟΡΓ. Δ 1041241 ΕΞ 2021/ 18 Μαΐου 2021».**

**Συγκεκριμένα στο ειδικό κεφάλαιο «ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟΝ Φ.Π.Α. ΣΤΙΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ» αναφέρονται:**

«Με την περίπτωση λ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. προβλέπεται απαλλαγή από τον ΦΠΑ της παροχής υπηρεσιών (εν προκειμένω και των υπηρεσιών μεταφοράς), εφόσον η αξία των υπηρεσιών αυτών έχει συμπεριληφθεί στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του Κώδικα Φ.Π.Α.»

**Ακόμα στο εγχειρίδιο αυτό αναφέρονται και τα ακόλουθα:**

«Επισημαίνεται, ότι όλες οι υπηρεσίες που λαμβάνει ο Έλληνας εισαγωγέας και αφορούν στη μεταφορά των εισαγόμενων αγαθών (από την τρίτη χώρα) έως τον πρώτο τόπο προορισμού ή τον τελικό τόπο προορισμού κατά τα ανωτέρω, **απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.**, εφόσον ο τόπος αυτός συμπίπτει με αυτόν που αναγράφεται στη Διασάφηση Εισαγωγής.

» Οι υπηρεσίες μεταφοράς αγαθών που λαμβάνει ο Έλληνας εισαγωγέας μπορεί να παρέχονται:

α) από ελληνική επιχείρηση,

β) από επιχείρηση εγκατεστημένη εντός κράτους - μέλους ή

γ) από επιχείρηση εγκατεστημένη σε τρίτη χώρα.

Σε κάθε περίπτωση οι υπηρεσίες αυτές έχουν καταρχήν ως τόπο φορολόγησης το εσωτερικό της χώρας και στη συνέχεια δύνανται να απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α., εφόσον πληρούνται οι παραπάνω προϋποθέσεις. Ειδικότερα:

α) Εάν οι υπηρεσίες μεταφοράς αγαθών παρέχονται από ελληνική επιχείρηση, ο Έλληνας παρέχων δεν χρεώνει Φ.Π.Α. στο φορολογικό παραστατικό που εκδίδει προς τον εισαγωγέα, και πρέπει να αναγράφει σε αυτό τη σχετική απαλλακτική διάταξη της περίπτωσης λ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ.

β) Εάν οι υπηρεσίες μεταφοράς αγαθών παρέχονται από επιχείρηση εγκατεστημένη σε άλλο κράτος - μέλος, το φορολογικό παραστατικό που θα λάβει ο Έλληνας εισαγωγέας σε κάθε περίπτωση δεν θα αναγράφει Φ.Π.Α., δεδομένου ότι η πράξη αυτή φορολογείται στο εσωτερικό της χώρας με αντιστροφή της υποχρέωσης (πράξη λήπτη).

γ) Εάν οι υπηρεσίες μεταφοράς αγαθών παρέχονται από επιχείρηση εγκατεστημένη εκτός Ε.Ε. το φορολογικό παραστατικό που λαμβάνει ο Έλληνας εισαγωγέας δεν θα επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. καθότι οι υπηρεσίες αυτές φορολογούνται στο εσωτερικό της χώρας με αντιστροφή της υποχρέωσης (πράξη λήπτη).

**» Παραδείγματα:**

1. Ελληνική εισαγωγική επιχείρηση αναθέτει, σε ελληνική ναυτιλιακή εταιρεία, να της μεταφέρει στο λιμάνι του Πειραιά αγαθά από τον προμηθευτή της στην Κίνα. Κατά την εισαγωγή στο Τελωνείο του Πειραιά, η αξία της μεταφοράς των αγαθών αυτών συμμετέχει στη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας και κατά συνέπεια ο ΦΠΑ θα υπολογισθεί επί του συνολικού ποσού. Η ναυτιλιακή εταιρεία θα εκδώσει φορολογικό παραστατικό χωρίς Φ.Π.Α. στον Έλληνα εισαγωγέα, με αναγραφή της απαλλακτικής

διάταξης της περίπτωσης λ" της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ καθόσον ο Φ.Π.Α. έχει ήδη καταβληθεί στο Τελωνείο.

2. Έλληνας εισαγωγέας (Α) αναθέτει σε ελληνική μεταφορική επιχείρηση (Β) τη μεταφορά εμπορευμάτων από την Κίνα, με εντολή να τα παραδώσει στην έδρα της επιχείρησής του στη Λάρισα. Η ελληνική επιχείρηση (Β) αναθέτει τη μεταφορά των εμπορευμάτων από την Κίνα έως το αεροδρόμιο «Ελευθέριος Βενιζέλος» σε αλλοδαπή αεροπορική εταιρεία και λαμβάνει για τη μεταφορά αυτή, στο όνομά της, φορολογικό παραστατικό της αλλοδαπής αεροπορικής επιχείρησης χωρίς Φ.Π.Α. (αντιστροφή της υποχρέωσης - άρθρο 14 παρ.2.α' του Κώδικα ΦΠΑ). Στη συνέχεια η ελληνική επιχείρηση (Β) αναθέτει σε άλλη ελληνική επιχείρηση (Γ) τη χερσαία μεταφορά των εμπορευμάτων στο εσωτερικό της χώρας από το αεροδρόμιο «Ελ. Βενιζέλος» στον εισαγωγέα (Α) στη Λάρισα. Η ελληνική επιχείρηση (Β) για τη χερσαία αυτή μεταφορά στο εσωτερικό της χώρας (από το αεροδρόμιο «Ελ. Βενιζέλος» στη Λάρισα) λαμβάνει ένα φορολογικό παραστατικό από την επιχείρηση (Γ) το οποίο επιβαρύνεται με ελληνικό Φ.Π.Α. **Εφόσον το φορολογικό παραστατικό της επιχείρησης (Β), για το σύνολο του μεταφορικού έργου, έχει εκδοθεί προς τον Έλληνα εισαγωγέα (Α) μέχρι τον χρόνο της εισαγωγής και έχει συμπεριληφθεί στη φορολογητέα αξία της εισαγωγής, δεν θα επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α.** (σχετική η αριθ. Θ. 2818/130/σχετ.Θ.2031/131/30.5.2008 εγκύκλιος της τότε Διεύθυνσης Δασμολογικής - Δ17 της Γενικής Διεύθυνσης Τελωνείων & Ε.Φ.Κ.).

3. Έλληνας εισαγωγέας αναθέτει σε ελληνική επιχείρηση τη μεταφορά εμπορευμάτων του από τη Βραζιλία στο λιμάνι του Πειραιά στην Ελλάδα. Στη συνέχεια, η ελληνική μεταφορική επιχείρηση αναθέτει τη συγκεκριμένη μεταφορά εμπορευμάτων σε αλλοδαπή ναυτιλιακή επιχείρηση και για την υπηρεσία αυτή η ελληνική επιχείρηση λαμβάνει φορολογικό παραστατικό από την αλλοδαπή ναυτιλιακή.

Τα εμπορεύματα φθάνουν στο λιμάνι του Πειραιά και εκτελωνίζονται. Κατόπιν, ο εισαγωγέας δίνει εντολή στην ελληνική επιχείρηση να παραδώσει τα εμπορεύματα σε πελάτη του στη Θεσσαλονίκη. Η ελληνική επιχείρηση αναθέτει τη μεταφορά αυτή σε άλλη, ρουμάνικη μεταφορική, η οποία του εκδίδει για τη μεταφορά ένα τιμολόγιο χωρίς Φ.Π.Α., επειδή η πράξη φορολογείται στην Ελλάδα και υπόχρεος για την απόδοση του φόρου είναι ο λήπτης/ελληνική επιχείρηση (πράξη λήπτη - αντιστροφή της υποχρέωσης). Στο τιμολόγιο που θα εκδώσει η ελληνική επιχείρηση προς τον εισαγωγέα θα επιβαρύνει με ελληνικό Φ.Π.Α., μόνο το μέρος της αξίας που αφορά στη μεταφορά από το λιμάνι του Πειραιά μέχρι τη Θεσσαλονίκη, δεδομένου ότι δεν φορολογήθηκε κατά την εισαγωγή των εμπορευμάτων.».

**Δ. Κατόπιν όλων των προαναφερομένων διαπιστώνουμε και προκύπτει ευθέως εκ των διατάξεων** ότι και όταν ο εισαγωγέας αναθέτει το σύνολο όλης της μεταφοράς των εισαγομένων αγαθών από την τρίτη χώρα στη Ελλάδα σε διαμεταφορέα και αυτός αναθέτει λόγω εξειδίκευσης σε άλλη Ελληνική επιχείρηση μέρος της μεταφοράς (υπεργολάβος διαμεταφορέας), τότε λαμβάνει από αυτόν τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών στο οποίο τον τιμολογεί το κόστος του μέρους μεταφοράς που παρείχε, χωρίς ΦΠΑ και επί του οποίου αναγράφεται: «Απαλλαγή ΦΠΑ άρθρο 22 παρ.1 λ'».

Η αξία του τιμολογίου αυτού θα περιληφθεί στο συνολικό τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών του (κεντρικού - βασικού) διαμεταφορέα προς τον εισαγωγέα και θα συμπεριληφθεί στην αξία των εισαγόμενων αγαθών και θα υπολογιστεί ο ΦΠΑ στο τελωνείο επί της συνολικής αξίας.

**Για το λόγο αυτό στο τιμολόγιο και στην αξία της μεταφοράς του υπεργολάβου διαμεταφορέας προς τον εργολάβο διαμεταφορέας δεν μπορεί να επιβληθεί ΦΠΑ, γιατί ο ΦΠΑ επί της αξίας αυτής καταβάλετε με διαφορετικό τρόπο στο τελωνείο εισαγωγής και ως εκ τούτου εφαρμογής τυγχάνουν και για την περίπτωση αυτή οι διατάξεις της περίπτωσης λ' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ.**

**Είναι απαραίτητο λοιπόν να διευκρινιστεί από τη διοίκηση ότι όλα τα τιμολόγια των Διαμεταφορέων είτε απευθύνονται απευθείας στον εισαγωγέα είτε στον κεντρικό διαμεταφορέα, με τα οποία τιμολογείται αξία μεταφοράς εισαγόμενων αγαθών από τρίτες χώρες, που έχει αναλάβει την όλη οργάνωση της μεταφοράς δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ με βάση τις διατάξεις του άρθρου 22 παρ.1 περίπτωση λ', γιατί η αξία αυτών συμπεριλαμβάνεται στη δασμολογητέα αξία των εισαγομένων αγαθών και υπολογίζεται ΦΠΑ στο τελωνείο.**

**Θέλουμε να σημειώσουμε ότι δεν χώρα καμιά αμφιβολία για την απόδειξη των πραγματικών περιστατικών και ο έλεγχος πολύ εύκολα μπορεί να επαληθεύσει την όλη αλυσίδα της μεταφοράς και του τρόπου τιμολόγησης της αξίας μεταφοράς των εισαγόμενων αγαθών.**

#### **Ε. Παραθέτουμε με βάση όλων των ανωτέρω το ακόλουθο παράδειγμα:**

Εισαγωγέας αναθέτει στον Έλληνα διαμεταφορέα «Α» την οργάνωση της μεταφοράς αγαθών από την Κίνα στην Ελλάδα. Ο διαμεταφορέας «Α» αναθέτει σε ένα κινέζο διαμεταφορέα «Β» να παραλάβει και μεταφέρει τα αγαθά από το εργοστάσιο μέχρι το λιμάνι εξαγωγής στην Κίνα. Ακολούθως αναθέτει σε Έλληνα διαμεταφορέα «Γ» να παραλάβει και μεταφέρει με πλοίο τα αγαθά αυτά από το λιμάνι της Κίνας στην Ελλάδα. Και οι δύο αυτοί διαμεταφορείς ( Β& Γ) που δρουν ως υπεργολάβοι μεταφοράς έναντι του διαμεταφορέα που έχει αναλάβει από τον εισαγωγέα το σύνολο της μεταφοράς τιμολογούν αυτόν για την αξία του μέρους της μεταφοράς που εκτέλεσαν. Το σύνολο της αμοιβής όλων των υπεργολάβων μεταφοράς συμπεριλαμβάνεται στο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών του «κεντρικού» διαμεταφορέα και συνδιαμορφώνει την συνολική αξία των εισαγομένων αγαθών για την οποία καταβάλετε ο ΦΠΑ στο τελωνείο. Εκ των πραγμάτων λοιπόν όποια αξίας μεταφοράς περιλαμβάνεται στη βάση διαμόρφωσης της φορολογητέας αξίας εισαγωγής δεν επιβαρύνεται σε καμία περίπτωση με άλλο ποσό ΦΠΑ.

Το πρώτο φορολογικό παραστατικό (τιμολόγιο) της αλλοδαπής επιχείρησης «Α» εκδίδεται βεβαίως χωρίς Φ.Π.Α. (αντιστροφή της υποχρέωσης - άρθρο 14 παρ.2.α' του Κώδικα ΦΠΑ).

Το δεύτερο φορολογικό παραστατικό (τιμολόγιο) της Ελληνικής επιχείρησης «Β», δηλαδή του Έλληνα υπεργολάβου διαμεταφοράς προς τον κεντρικό διαμεταφορέα «Α» θα εκδοθεί και αυτό χωρίς ΦΠΑ με αναγραφή της ένδειξης «Απαλλαγή ΦΠΑ άρθρο 22 παρ. 1 περ. λ'.»

Ακολούθως ο κεντρικός διαμεταφορέας «Α» τιμολογεί το σύνολο του μεταφορικού έργου που οργάνωσε και εκτέλεσε ο ίδιος ή μέσω τρίτων στον εισαγωγέα και το τιμολόγιο του επίσης δεν επιβαρύνεται με ΦΠΑ και αναγράφεται επ' αυτού η ένδειξη «Απαλλαγή ΦΠΑ άρθρο 22 παρ. 1 περ. λ'.» , πλην όμως όλη η συνολική αξία της μεταφοράς συμπεριλαμβάνεται στη δασμολογητέα αξία των εισαγομένων αγαθών και υπολογίζεται ο ΦΠΑ στο τελωνείο.

**Σημειώνουμε ότι δεν πρόκειται επί της ουσίας για απαλλαγή από ΦΠΑ των ανωτέρω πράξεων, αλλά για καταβολή του φόρου επί της συνολικής αξίας μεταφοράς των εισαγομένων αγαθών με διαφορετικό τρόπο (στο τελωνείο). Δηλαδή επαναλαμβάνουμε ότι ευθέως γίνεται αντιληπτό πως με τη διάταξη της περίπτωσης λ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ διασφαλίζεται η αποφυγή διπλής φορολογίας για την ίδια αξία.**

**ΣΤ. Παρακαλούμε, ως Σύνδεσμος Επιχειρήσεων Διεθνούς Διαμεταφοράς και Επιχειρήσεων Logistics Ελλάδος, για την γραπτή επιβεβαίωση της ανωτέρω ανάλυσης για να υπάρχει μια σαφής θέση της διοίκησης προς μόνιμη λύση του θέματος που σας θέτουμε και αναλύουμε ανωτέρω, για το καλό της οικονομίας και την προαγωγή του υγιούς ανταγωνισμού σε όλη την αλυσίδα του μεταφορικού έργου.**

Είμαστε στη διάθεσή σας για κάθε πληροφορία ή διευκρίνιση.

**Μετά τιμής**

**Εμμανουήλ Βιτσαράς**  
**Πρόεδρος Δ.Σ.**



**Νικόλαος Αργυρίδης**  
**Γενικός Γραμματέας**

