



ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΘΕΣΣ/ΝΙΚΗΣ
(Α.Τ.Ε.Ι.Θ.)

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΔΙΕΘΝΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

INTERNATIONAL TRADE TECHNIQUES

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ

ΑΜ

ΜΠΟΥΝΙΑ ΚΑΝΕΛΑ ΤΟΥ ΘΕΟΔΩΡΟΥ

020/12

ΤΣΑΠΑΡΙΔΟΥ ΣΟΦΙΑ ΤΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΥ

003/12

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΓΕΩΡΓΙΟΣ Β. ΠΑΠΑΔΙΟΔΩΡΟΥ



ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ, 2016

Περιεχόμενα

Περίληψη	3
Εισαγωγή.....	4
Κεφάλαιο 1 ^ο : Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές και Συναλλαγές προς Τρίτες Χώρες – Επισκόπηση Βιβλιογραφίας	6
1.1. Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές	6
1.2. Συναλλαγές προς Τρίτες χώρες.....	7
Κεφάλαιο 2 ^ο : Θεσμικό Πλαίσιο Διεθνών Συναλλαγών	9
2.1. Ελληνικός Τελωνειακός Κώδικας	9
2.2. Παραβάσεις Ελληνικού Τελωνειακού Κώδικα.....	14
2.3. Ευρωπαϊκός – Κοινοτικός Τελωνειακός Κώδικας	19
2.4. Συγκλίσεις – Αποκλίσεις	29
2.5. Ειδικές Συνθήκες	31
2.6. Διακίνηση Αγαθών εντός ΕΕ	35
2.7. Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές και Συναλλαγές προς Τρίτες Χώρες.....	40
2.8. Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις - Παραδόσεις	49
2.9. Ενδοκοινοτική και Διεθνής Παροχή και Λήψη Υπηρεσιών	51
2.10. Καθεστώς ΦΠΑ Ενδοκοινοτικών και Διεθνών Συναλλαγών	53
2.11. Τριγωνικές Συναλλαγές	57
Κεφάλαιο 3 ^ο : Εισαγωγές – Εξαγωγές στην Ελλάδα	59
3.1. Εισαγόμενα –Εξαγόμενα Προϊόντα.....	59
3.2. Εμπορικό Ισοζύγιο.....	61
3.3. Εξαγωγικές Επιδόσεις.....	65
3.4. Εισαγωγές.....	72
3.5. Σύγκριση Εμπορίου Ελλάδας με ΕΕ και Τρίτες Χώρες.....	77
Κεφάλαιο 4 ^ο : Τελωνειακά Έσοδα	80
4.1. Εισπραττόμενοι Φόροι και Πηγές Τελωνειακών Εσόδων	80
4.2. Οφέλη Κρατικού Προϋπολογισμού από Φόρους Τελωνείων	88
Συμπεράσματα	91
Βιβλιογραφία.....	95
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι.....	100

Περίληψη

Ο βασικός άξονας μελέτης της παρούσας εργασίας είναι οι τεχνικές διεθνών συναλλαγών και το δίκαιο που τις διέπει. Για την καλύτερη παρουσίαση του θέματος η μελέτη χωρίστηκε σε τέσσερα συνολικά κεφάλαια, το περιεχόμενο κάθε ενός εκ των οποίων περιγράφεται ευθύς αμέσως.

Στο πρώτο κεφάλαιο γίνεται μια μικρή επισκόπηση της βιβλιογραφίας όσον αφορά στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και τις συναλλαγές προς τρίτες χώρες, ενώ στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζεται η νομοθεσία και γενικά το θεσμικό πλαίσιο που διέπει τις διεθνείς συναλλαγές, τόσο σε εθνικό, όσο και σε κοινοτικό επίπεδο. Το τρίτο κεφάλαιο κάνει λόγο για τις εισαγωγές και τις εξαγωγές στην Ελλάδα, παρουσιάζοντας τα βασικά εισαγόμενα και εξαγόμενα προϊόντα, το εμπορικό ισοζύγιο της και συγκρίνει τις εξαγωγικές της επιδόσεις με αυτές άλλων χωρών στην ΕΕ. Επίσης παρουσιάζονται τα συχνότερα διακινούμενα αγαθά εντός της ΕΕ. Στο τέταρτο και τελευταίο κεφάλαιο παρουσιάζονται αναλυτικά τα τελωνειακά έσοδα στην Ελλάδα πριν και κατά την διάρκεια της οικονομικής κρίσης.

Εισαγωγή

Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να μελετήσουμε το δίκαιο που διέπει τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και τις συναλλαγές προς τρίτες χώρες. Στα πλαίσια αυτά μελετάται ο εθνικός αλλά και ο κοινοτικός τελωνειακός κώδικας, καθώς επίσης και οι συγκλίσεις – αποκλίσεις που παρουσιάζουν. Επίσης μελετώνται τα μεγέθη των εισαγωγών και εξαγωγών στην Ελλάδα, αλλά και την ΕΕ. Αυτό που επίσης μελετάται είναι η θέσπιση του ΦΠΑ σε όλες τις παραπάνω συναλλαγές, θέμα το οποίο έχει συγκεντρώσει σημαντικό ενδιαφέρον από την ακαδημαϊκή κοινότητα.

Ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι οι συναλλαγές που πραγματοποιούνται σε κοινοτικό επίπεδο. Δηλαδή είναι οι αγοραπωλησίες που πραγματοποιούνται μέσα στα πλαίσια των κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Σε αυτές περιλαμβάνονται συναλλαγές που γίνονται μεταξύ δυο υποκείμενων στο Φ.Π.Α. επιχειρήσεων, οι οποίες είναι εγκατεστημένες σε διαφορετικά κράτη – μέλη και συναλλαγές που γίνονται μεταξύ δυο προσώπων ή επιχειρήσεων που είναι εγκατεστημένες σε διαφορετικά κράτη - μέλη και ο ένας από τους συναλλασσομένους δεν είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. Μια ενδοκοινοτική συναλλαγή γίνεται με τους εξής τρόπους μεταφοράς: Θαλάσσια μεταφορά, σιδηροδρομική μεταφορά, οδική, εναέρια, ταχυδρομική, μεταφορά με ίδια μέσα.

Με την εισαγωγή του καθεστώτος της Ενιαίας Αγοράς την 1η Ιανουαρίου 1993 η δημοσιονομική βάση των τελωνειακών ελέγχων στα εσωτερικά σύνορα κάθε κράτους καταργήθηκε και ένα νέο σύστημα ελέγχου ΦΠΑ τέθηκε σε ισχύ για το ενδοκοινοτικό εμπόριο. Το πιο σημαντικό όφελος ήταν η μείωση του διοικητικού φόρτου για τις επιχειρήσεις, με την εξάλειψη περίπου 60 εκ. τελωνειακών εγγράφων ετησίως.

Σύμφωνα με το νέο σύστημα ΦΠΑ, οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ στο κράτος μέλος της παράδοσης (αποστολής), όταν τίθενται σε φυσικό πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο σε άλλο κράτος μέλος, όπου και θα καταβάλει τον ΦΠΑ κατά την άφιξη. Συνεπώς, κάθε υποκείμενο στο φόρο φυσικό πρόσωπο, ο οποίος πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών πρέπει να είναι σε

θέση να ελέγχει γρήγορα και εύκολα ότι οι πελάτες του σε άλλο κράτος μέλος είναι υποκείμενοι στο φόρο και ότι κατέχουν έγκυρο αριθμό μητρώου ΦΠΑ. Για το σκοπό αυτό, μεταξύ άλλων, κάθε φορολογική διοίκηση διατηρεί μια ηλεκτρονική βάση δεδομένων που περιέχει τα δεδομένα μητρώου ΦΠΑ των επιχειρηματιών της. Οι πληροφορίες αυτές περιλαμβάνουν τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, την ημερομηνία έκδοσης, το όνομα του επιχειρηματία, τη διεύθυνσή του και, ενδεχομένως, την ημερομηνία λήξης της ισχύος του αριθμού φορολογικού μητρώου ΦΠΑ.

Εκτός από την κατάργηση των εμποδίων στις ενδοευρωπαϊκές συναλλαγές, η τελωνειακή ένωση αφορά στην εξομοίωση των τελωνειακών κανονισμών που εφαρμόζονται στις συναλλαγές με τρίτες χώρες. Οι εργασίες που αποβλέπουν στη θέσπιση μέσα στην Ευρωπαϊκή Ένωση μιας βασικά ομοιόμορφης νομοθεσίας για τις συναλλαγές με τρίτες χώρες παίρνει δύο συγκεκριμένες κατευθύνσεις. Από τη μια μεριά, η Ευρωπαϊκή Ένωση έχει θεσπίσει και διαχειρίζεται ένα κοινό τελωνειακό δασμολόγιο (ΚΤΔ). Από την άλλη μεριά, οι ευρωπαϊκοί κανονισμοί εισέρχονται στα διεθνή πλαίσια, των οποίων τις εξελίξεις πρέπει να παρακολουθούν και να προσαρμόζονται σύμφωνα με αυτές. Έτσι, οι ρυθμίσεις που έχουν συμφωνηθεί παλαιότερα στα πλαίσια της GATT και, στο εξής, του Παγκόσμιου Οργανισμού Εμπορίου πρέπει να μεταφέρονται στο ευρωπαϊκό δίκαιο.

Για τη δημιουργία μιας πραγματικής τελωνειακής ένωσης δεν αρκεί η ύπαρξη ενός κοινού τελωνειακού δασμολογίου· χρειάζεται ακόμη η εφαρμογή του με τους ίδιους κανόνες σε όλα τα κράτη μέλη. Αλλιώς θα μπορούσαν να υπάρχουν διαφορετικές τελωνειακές αξίες για παρόμοια προϊόντα ή να τίθενται διαφορετικοί κανόνες σε ελεύθερη χρήση ανάλογα με το κράτος μέλος για την είσοδο του εισαγόμενου εμπορεύματος. Ο Κοινοτικός Τελωνειακός Κώδικας (ΚΤΚ), που συγκεντρώνει το σύνολο των διατάξεων του τελωνειακού δικαίου της ΕΚ/ΕΕ, αποβλέπει ακριβώς στο να εξαλείψει τους κινδύνους διαφορετικών ερμηνειών των ευρωπαϊκών κανόνων ως προς τις συναλλαγές των κρατών μελών με τρίτα κράτη. Η κοινή τελωνειακή νομοθεσία, η οποία είναι συγκεντρωμένη μέσα στον τελωνειακό κώδικα είναι ένα από τα χαρακτηριστικά γνωρίσματα της τελωνειακής ένωσης.

Κεφάλαιο 1^ο: Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές και Συναλλαγές προς Τρίτες Χώρες – Επισκόπηση Βιβλιογραφίας

1.1.Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές

Η βιβλιογραφία γύρω από τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές εστιάζει στην μελέτη και την ανάλυση της αποτελεσματικότητας της ενιαίας αγοράς, και τις συνθήκες υπό τις οποίες οδήγησαν στην θέσπισή της. Περαιτέρω συζητείται ιδιαίτερα ο τρόπος φορολόγησης εμπορευμάτων και αγαθών. Η εμπορική πολιτική είναι μια από τις πιο εξέχουσες πολιτικές που πρέπει να τεθούν υπό υπερεθνικές αρμοδιότητες από την αρχή της δημιουργίας της Ευρωπαϊκής Επιτροπής. Από την έγκριση της Συνθήκης της Ρώμης το 1957, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή κατείχε μια εξωτερική προσωπικότητα με σκοπό να διαπραγματεύεται και να επιβάλλει εμπορικές σχέσεις με τον υπόλοιπο κόσμο. Αν και υπήρξε σημαντική διαμάχη για το κατά πόσον η ΕΕ αντιπροσωπεύει μια «δύναμη» στους τομείς που σχετίζονται με την παραδοσιακή «πολιτική δύναμη», έχει από καιρό αναγνωριστεί ότι έχει πράγματι αποκτήσει την ιδιότητα αυτή στο τομέα του διεθνούς εμπορίου (Polletti & Bierve, 2012).

Παρά την θεσμική εξέχουσα θέση της και την εμπειρική συνάφεια, η εμπορική πολιτική της ΕΕ προσελκύει συγκριτικά λίγη επιστημονική προσοχή. Σε σύγκριση με την έμφαση στην τεράστια και λεπτομερή βιβλιογραφία στην εμπορική πολιτική των ΗΠΑ, η βιβλιογραφία για την εμπορική πολιτική της ΕΕ παραμένει υπανάπτυκτη, τόσο θεωρητικά όσο και εμπειρικά (Dur, 2006, Dur & Zimmermann, 2007). Ενιαία περιπτώσιολογικές μελέτες σχετικά με τις πιο ορατές διαπραγματευτικές διαδικασίες και αναλύσεις που καλύπτουν λίγους τομείς του εμπορίου, ιδίως στη γεωργία, εδώ και πολύ καιρό κυριαρχούν στο χώρο. Μόνο κατά τις τελευταίες δύο δεκαετίες έχει αποκτήσει σημασία η εμπορική πολιτική της ΕΕ η οποία αντικατοπτρίζεται σε μια σειρά από θεωρητικές έως εμπειρικές μελέτες.

Όσον αφορά στην έρευνα γύρω από το ΦΠΑ των ενδοκοινοτικών συναλλαγών, μελετώνται οι απάτες που έχουν γίνει και οι παγίδες στις οποίες μπορούν να υποπέσουν οι συναλλασσόμενοι. Μετά την εισαγωγή της ενιαίας

αγοράς της ΕΕ το 1993, η φοροδιαφυγή του ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές έχει γίνει ένα σοβαρό ζήτημα. Πρόσφατα έχει αποκτήσει σημαντική προσοχή από τους υπεύθυνους χάραξης πολιτικής. Ο Gradena (2014) εξετάζει εμπειρικά το θέμα της φοροδιαφυγής του ΦΠΑ στο διασυνοριακό εμπόριο στο πλαίσιο του ενδοκοινοτικού εμπορίου στην ΕΕ-15 σε επτά από τις νέες χώρες της Ανατολικής Ευρώπης μέλη της ΕΕ (Τσεχική Δημοκρατία, Εσθονία, Ουγγαρία, Λετονία, Λιθουανία, Σλοβακική Δημοκρατία και Σλοβενία). Εκτιμάει την ανταπόκριση του χάσματος του εμπορίου στις μεταβολές του συντελεστή ΦΠΑ για το χρονικό διάστημα 2004-2009 σε επίπεδο προϊόντος. Τα εμπειρικά στοιχεία δείχνουν ότι το χάσμα συσχετίζεται θετικά με το συντελεστή ΦΠΑ σε τρεις από τις επτά χώρες της Ανατολικής Ευρώπης. Τέλος ο Wolf (2011), ασχολείται με τη νομολογία του Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου σχετικά με τις πτυχές του ΦΠΑ του ενδοκοινοτικού εμπορίου αγαθών. Αυτό το εμπόριο εμπίπτει στις διατάξεις του μεταβατικού καθεστώτος ΦΠΑ, ένα καθεστώς που έχει γίνει μόνιμο. Σε πρόσφατες αποφάσεις του, το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο συμπλήρωσε ορισμένα κενά αριστερά από τον νομοθέτη της ΕΕ.

1.2. Συναλλαγές προς Τρίτες χώρες

Σε ότι αφορά τις συναλλαγές προς τρίτες χώρες, σημαντική είναι η μελέτη που γίνεται γύρω από την συμβολή τους στην παγκόσμια οικονομική ανάπτυξη. Σύμφωνα με την μαρξιστική θεωρία, η σχέση μεταξύ των δύο αυτών όρων είναι παραγωγική. Ο Μαρξ είπε ότι «το βάθος, το εύρος και ο τρόπος ανταλλαγής αποφασίζονται από την ανάπτυξη και τη δομή της παραγωγής». Μπορούμε να δούμε ότι όλα τα στοιχεία της ανταλλαγής περιλαμβάνονται στην παραγωγή άμεσα ή αποφασίζονται από αυτή. Ουσιαστικά, η παραγωγή αποφασίζει την ανταλλαγή, αλλά η ανταλλαγή που είναι το στάδιο της ανταλλαγής, δεν αποφασίζεται μόνο από αυτή και θα μπορούσε να αντιδράσει για να παράγει διαφορετικά αποτελέσματα υπό ορισμένες προϋποθέσεις. Έτσι, η παραγωγή και η ανταλλαγή, επηρεάζουν η μία την άλλη.

Οι κλασικοί οικονομολόγοι από την άλλη πιστεύουν ότι το εξωτερικό εμπόριο προωθεί την οικονομική ανάπτυξη με δύο τρόπους. Από τη μία πλευρά, το εξωτερικό εμπόριο βελτιώνει την βέλτιστη κατανομή των πόρων και της παραγωγικότητας, και κατά συνέπεια τονώνει την οικονομική ανάπτυξη. Αντίθετα, μία χώρα θα μπορούσε να κερδίσει τις πρώτες ύλες και εξοπλισμό που δεν θα μπορούσε να παράγει. Οι πιο διάσημες θεωρίες ήταν οι εξαγωγές των πλεονασμάτων του Adam Smith, το συγκριτικό πλεονέκτημα του David Ricardo, τα συμφέροντα της ανάπτυξης του εμπορίου του Mueller και τις απόψεις του Morrison. Όλες αυτές οι θεωρίες ερμήνευσε τη σχέση διεθνούς εμπορίου και οικονομική ανάπτυξης σε κάποιο βαθμό αλλά αγνόησαν το γεγονός ότι το διεθνές περιβάλλον είναι πολύπλοκο (Chen, 2009).

Κεφάλαιο 2^ο: Θεσμικό Πλαίσιο Διεθνών Συναλλαγών

2.1. Ελληνικός Τελωνειακός Κώδικας

Ο Τελωνειακός Κώδικας αποτελεί ένα σύνολο σαφώς κωδικοποιημένων νόμων και θεσμικών διατάξεων οι οποίες σχετίζονται με τα εξής θέματα:

- [1] τον τελωνισμό και τον εκτελωνισμό εμπορευμάτων,
- [2] τον έλεγχο και την επίβλεψη εισαγωγών και εξαγωγών,
- [3] τη δίωξης των παραβάσεων και λαθρεμπορίου σε θέματα εισαγωγών και εξαγωγών,
- [4] τις αρμοδιότητες - ευθύνες των οργάνων που είναι υπεύθυνα για τον έλεγχο των διαδικασιών εισαγωγών και εξαγωγών, τα όργανα αυτά είναι οι τελωνειακές αρχές της εκάστοτε χώρας.

Ο Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας της Ελλάδας θεσπίστηκε για πρώτη φορά το έτος 1918 υπό την θέσπιση του νόμου 1165, ενώ κατόπιν τροποποιήθηκε πολλακίς μέσα από ένα σύνολο νομοθετημάτων και διαταγμάτων, κάποια από τα οποία είναι σε ισχύ ακόμα και σήμερα.

Σήμερα ο τελωνειακός κώδικας έχει θεσπιστεί υπό το καθεστώς του νόμου 2960/2011, ο οποίος έχει κωδικοποιηθεί σύμφωνα με τον νόμο 4346/2015 και αποτελείται συνολικά από 185 άρθρα. Αναλυτικά η δομή του νόμου υπάρχει στο ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1.

Μεταξύ άλλων ο Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας ορίζει σαφώς το τελωνειακό έδαφος ως «...το χερσαίο, ηπειρωτικό και νησιωτικό τμήμα, τα χωρικά ύδατα, τα εσωτερικά θαλάσσια ύδατα και τον εναέριο χώρο. Οι Ελεύθερες Ζώνες και ελεύθερες αποθήκες αποτελούν ειδικά τμήματα του τελωνειακού εδάφους της χώρας. Στο τελωνειακό έδαφος συνιστώνται Τελωνειακές Αρχές, αρμόδιες για την εφαρμογή της Τελωνειακής και συναφούς Εθνικής, Κοινοτικής και Διεθνούς Νομοθεσίας». (taxheaven.gr).

Στο δεύτερο μέρος του τελωνειακού κώδικα ορίζονται οι τελωνειακές διαδικασίες κατά τις θαλάσσιες μεταφορές και τις λοιπές μεταφορές. Όσον αφορά στις θαλάσσιες μεταφορές ο πλοίαρχος κάθε πλοίου, που προέρχεται από το εξωτερικό και καταπλέει σε λιμάνι ή όρμο της χώρας ή βρίσκεται αγκυροβολημένο εντός των χωρικών υδάτων για οποιαδήποτε αιτία, ακόμη και λόγω ανώτερης βίας, οφείλει να καταθέσει στην Τελωνειακή Αρχή δηλωτικό του φορτίου μέσα σε είκοσι τέσσερις (24) ώρες από τον κατάπλου και πάντως πριν από τον απόπλου. Την ίδια υποχρέωση έχει ο πλοίαρχος και αν το πλοίο δεν φέρει φορτίο.

Στις αεροπορικές μεταφορές οι κυβερνήτες των αεροσκαφών, που προέρχονται από αερολιμένα εκτός του τελωνειακού εδάφους της χώρας, καταθέτουν στην Τελωνειακή Αρχή, το δηλωτικό φορτίου, ως προβλέπεται από τη Σύμβαση για τη Διεθνή Πολιτική Αεροπορία, το οποίο φέρει:

1. την επωνυμία της αεροπορικής εταιρίας που μεταφέρει τα εμπορεύματα,
2. τον αριθμό και την ημερομηνία της πτήσης,
3. το όνομα του αερολιμένα φόρτωσης - αναχώρησης και εκφόρτωσης - προορισμού,
4. τον αριθμό της φορτωτικής,
5. τον αριθμό των δεμάτων,
6. την περιληπτική περιγραφή των εμπορευμάτων και
7. τη μικτή μάζα.

Όσον αφορά στις σιδηροδρομικές μεταφορές, αλλά και σ' αυτές που γίνονται οδικώς κατατίθεται στην Τελωνειακή Αρχή εισόδου, από τον οδηγό του μεταφορικού μέσου, ως δηλωτικό εισαγωγής, οποιοδήποτε έγγραφο, εμπορικό ή διοικητικό, στο οποίο περιλαμβάνονται όλα τα αναγκαία στοιχεία για την εξακρίβωση της ταυτότητας των εμπορευμάτων (Άρθρα 12-23).

Η τελευταία διοικητική κωδικοποίηση του εθνικού τελωνειακού κώδικα πραγματοποιήθηκε το 1968. Το 1992 συνάμα τέθηκε σε ισχύ ο Κανονισμός της ΕΟΚ 2913/1992, γνωστός ως Κοινοτικός Τελωνειακός Κώδικας, και έτσι έγινε μια «τελωνειακή σύνδεση» μεταξύ των δύο κωδίκων (εθνικού και κοινοτικού) με αποτέλεσμα θεσμοί που ήταν σε ισχύ να καταργηθούν και άλλοι να εκσυγχρονιστούν. Στην επόμενη παράγραφο θα δούμε αναλυτικά τον Κοινοτικό Τελωνειακό Κώδικα.

Οι δασμοί, που καθίστανται απαιτητοί, σε περίπτωση γένεσης τελωνειακής οφειλής, υπολογίζονται σύμφωνα με το Δασμολόγιο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στον Κοινοτικό Τελωνειακό Κώδικα, ενώ οι φόροι και λοιπές επιβαρύνσεις επιβάλλονται από Εθνικές Διατάξεις. Η εφαρμογή των ευεργετικών δασμολογικών μέτρων έναντι τρίτων χωρών, που προβλέπονται είτε σε διμερείς προτιμησιακές συμφωνίες είτε σε αυτόνομα προτιμησιακά καθεστάτα της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.), εξαρτάται από την πλήρωση των προϋποθέσεων καταγωγής, που αναφέρονται στις εν λόγω συμφωνίες ή στις διατάξεις εφαρμογής του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα αντίστοιχα (Άρθρα 27, 28)

Στον εθνικό τελωνειακό κώδικα ορίζεται και η έννοια της τελωνειακής οφειλής ως «*η υποχρέωση κάθε φυσικού ή νομικού προσώπου έναντι Τελωνειακής Αρχής για καταβολή του συνόλου των δασμών, των φόρων, συμπεριλαμβανομένου του φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), και των λοιπών δικαιωμάτων του Δημοσίου, που αναλογούν σε εμπορεύματα και τα επιβαρύνουν κατά τις οικείες διατάξεις.*» (άρθρο 29). Ο κύριος των εμπορευμάτων ή ο νόμιμος αντιπρόσωπός του, κατά την ισχύουσα νομοθεσία, οφείλει μετά την προσκόμισή τους στην Τελωνειακή Αρχή, να καταθέσει διασάφηση, προκειμένου τα εμπορεύματα αυτά να υπαχθούν σε οποιοδήποτε τελωνειακό καθεστώς ή να λάβουν έναν από τους λοιπούς τελωνειακούς προορισμούς, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα από την Κοινοτική Νομοθεσία (άρθρο 33).

Στους οικονομικούς φορείς που δεν είναι εγκατεστημένοι στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, εφόσον πραγματοποιούν μία ή και περισσότερες από τις ακόλουθες τελωνειακές διαδικασίες:

[1] υποβάλλουν στην Κοινότητα συνοπτική ή τελωνειακή διασάφηση πλην των εξής:

- a. τελωνειακή διασάφηση που υποβάλλεται σύμφωνα με τα άρθρα 225 έως 238 του Κανονισμού (ΕΚ) 2454/1993, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ή
- b. τελωνειακή διασάφηση που υποβάλλεται για την διαδικασία της προσωρινής εισαγωγής,

[2] υποβάλλουν στην Κοινότητα συνοπτική διασάφηση εισόδου ή εξόδου,

[3] διαχειρίζονται αποθήκη προσωρινής εναπόθεσης, σύμφωνα με το Άρθρο 185 παράγραφος 1 του Κανονισμού (ΕΚ) 2454/1993, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,

[4] υποβάλλουν αίτηση για άδεια, σύμφωνα με τα Άρθρα 324α ή 372 του Κανονισμού (ΕΚ) 2454/1993, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει,

[5] υποβάλλουν αίτηση για χορήγηση πιστοποιητικού εγκεκριμένου οικονομικού φορέα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14α του Κανονισμού (ΕΚ) 2454/1993, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

Στο τρίτο μέρος του τελωνειακού κώδικα αναφέρεται και ο ειδικός φόρος κατανάλωσης ο οποίος επιβάλλεται στα ενεργειακά προϊόντα, στην ηλεκτρική ενέργεια, στην αλκοόλη, στα αλκοολούχα ποτά και στα βιομηχανοποιημένα καπνά και καθορίζονται τα περί παραγωγής, μεταποίησης, κατοχής, κυκλοφορίας και ελέγχου των προϊόντων αυτών (άρθρο 53). Οι συντελεστές ειδικού φόρου κατανάλωσης αναφέρονται στο άρθρο 73 και γίνεται διαχωρισμός στους συντελεστές ανάλογα με το αν τα ενεργειακά προϊόντα χρησιμοποιούνται για επιχειρηματική ή μη – επιχειρηματική κατανάλωση.

Ειδικός φόρος κατανάλωσης επιβάλλεται επίσης και στα αλκοολούχα ποτά, όπως ορίζεται από το άρθρο 79. Ο συντελεστής του ειδικού φόρου κατανάλωσης αιθυλικής αλκοόλης καθορίζεται σε δύο χιλιάδες τετρακόσια πενήντα (2.450) ευρώ, ανά εκατόλιτρο άνυδρης αιθυλικής αλκοόλης (άρθρο 81). Ο Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.) των προϊόντων μύρας καθορίζεται με βάση τον αριθμό των εκατόλιτρων της μύρας και τους βαθμούς PLATO κατά όγκο. Σε ότι αφορά τα ενδιάμεσα προϊόντα, ο συντελεστής του ειδικού φόρου κατανάλωσης ορίζεται σε εκατόν δύο (102) ευρώ ανά εκατόλιτρο τελικού προϊόντος (άρθρο 89). Τέλος στο κρασί ορίζεται σε είκοσι (20) ευρώ ανά εκατόλιτρο τελικού προϊόντος (άρθρο 91).

Για τα προϊόντα καπνού επίσης ορίζεται ειδικός φόρος κατανάλωσης. Σύμφωνα με το άρθρο 97, στα τσιγάρα και τα προϊόντα που εξομοιώνονται με αυτά ο ειδικός φόρος κατανάλωσης διαρθρώνεται:

α) σε έναν πάγιο φόρο, ο οποίος επιβάλλεται ανά μονάδα προϊόντος, το ποσό του οποίου είναι 82,50 ευρώ ανά χίλια (1.000) τεμάχια τσιγάρων (1 φορολογική μονάδα) και είναι το ίδιο για όλες τις κατηγορίες τσιγάρων, και

β) σε έναν αναλογικό φόρο, ο συντελεστής του οποίου είναι 20% και υπολογίζεται στην τιμή λιανικής πώλησης χιλίων (1.000) τεμαχίων τσιγάρων (1 φορολογική μονάδα) και είναι ο ίδιος για όλες τις κατηγορίες τσιγάρων.

Το συνολικό ποσό του ειδικού φόρου κατανάλωσης που υπολογίζεται σύμφωνα με τις ανωτέρω περιπτώσεις α' και β' δεν μπορεί να είναι κατώτερο των 117,50 ευρώ ανά χίλια (1.000) τεμάχια τσιγάρων (1 φορολογική μονάδα).

Η βεβαίωση και είσπραξη του φόρου ενεργείται με παραστατικό έγγραφο, το οποίο υποβάλλεται από τον υπόχρεο στην αρμόδια αρχή και από την ημερομηνία αποδοχής του αποτελεί τίτλο υπέρ του Δημοσίου. Το παραστατικό αυτό καταρτίζεται με ευθύνη του υπόχρεου και το περιεχόμενό του ελέγχεται και επαληθεύεται.

2.2. Παραβάσεις Ελληνικού Τελωνειακού Κώδικα

Τα είδη των παραβάσεων καθώς και τα πρόστιμα που επιβάλλονται ορίζονται στο τελευταίο μέρος του τελωνειακού κώδικα. Σύμφωνα με το άρθρο 142 «Ως τελωνειακή παράβαση χαρακτηρίζεται επίσης, η με οποιονδήποτε τρόπο, από τους αναφερόμενους στο άρθρο 155 του παρόντα Κώδικα, διαφυγή ή απόπειρα διαφυγής της πληρωμής των δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων, καθώς και η μη τήρηση των καθοριζόμενων, στο άρθρο 155 του παρόντα Κώδικα, διατυπώσεων και επισύρουν κατά των υπευθύνων πολλαπλό τέλος, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντα Κώδικα ακόμη και αν κρινόταν, αρμοδίως, ότι δεν συντρέχουν τα στοιχεία αξιόποινης λαθρεμπορίας.». Τα πρόστιμα κατά περίπτωση παράβασης ορίζονται στα άρθρα 143-149.

Όταν η τελωνειακή αρχή της χώρας εντοπίσει λαθρεμπορίες ή απάτες από τις οποίες, συμπεραίνεται ότι διέφυγε και δεν αποδόθηκε στο Δημόσιο ή την Ευρωπαϊκή Ένωση ποσό πάνω από εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ από δασμούς, φόρους και λοιπές επιβαρύνσεις, απαγορεύεται στις αρμόδιες Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες να παραλαμβάνουν δηλώσεις ή να χορηγούν βεβαιώσεις ή πιστοποιητικά που απαιτούνται κατά τις κείμενες διατάξεις και ζητούνται από τον παραβάτη, για την κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή αναστέλλεται έναντι του Δημοσίου και το απόρρητο των καταθέσεων, των λογαριασμών, των κοινών λογαριασμών, των συμβάσεων και πράξεων επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων και του περιεχομένου θυρίδων του παραβάτη σε Τράπεζες ή άλλα Πιστωτικά Ιδρύματα και δεσμεύεται το πενήντα% (50%) αυτών.

Ειδικός λόγος γίνεται στα άρθρα 155-177 για την λαθρεμπορία. Αρχικά σύμφωνα με το άρθρο 155, ως λαθρεμπορία ορίζεται:

1. «η εντός του τελωνειακού εδάφους εισαγωγή ή εξ αυτού εξαγωγή εμπορευμάτων υποκειμένων σε δασμούς, φόρους και λοιπές επιβαρύνσεις που εισπράττονται στα Τελωνεία, χωρίς τη γραπτή άδεια

της αρμόδιας Τελωνειακής Αρχής ή σε άλλο από τον ορισμένο παρ' αυτής τόπο ή χρόνο,

2. *οποιαδήποτε ενέργεια, που αποσκοπεί να στερήσει το Ελληνικό Δημόσιο ή την Ευρωπαϊκή Ένωση των υπ' αυτών εισπρακτέων δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων από τα εισαγόμενα ή εξαγόμενα εμπορεύματα, και αν ακόμη αυτά εισπράχθηκαν κατά χρόνο και τρόπο διάφορο εκείνου που ορίζει ο νόμος.»*

Η λαθρεμπορία τιμωρείται:

[1] με φυλάκιση τουλάχιστον έξι (6) μηνών, εκτός αν το αντικείμενο της λαθρεμπορίας δεν έχει σημαντική αξία και προορίζεται για ατομική χρήση ή ανάλωση του υπαίτιου, το ελάχιστο όριο της ποινής μειώνεται στο ένα έκτο.

[2] με φυλάκιση τουλάχιστον ενός (1) έτους στις εξής περιπτώσεις:

- a. εάν διαπράχθηκε καθ' υποτροπήν,
- b. εάν διαπράχθηκε ενόπλως ή υπό τριών ή περισσοτέρων μαζί,
- c. εάν οι δασμοί, φόροι και λοιπές επιβαρύνσεις που στερήθηκε το Δημόσιο ή η Ευρωπαϊκή Ένωση ανέρχονται τουλάχιστον στο ποσό των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ και άνω και
- d. εάν ο υπαίτιος μεταχειρίσθηκε ιδιαίτερα τεχνάσματα.

[3] Με κάθειρξη, εάν οι δασμοί, φόροι και λοιπές επιβαρύνσεις που στερήθηκε το Δημόσιο ή η Ευρωπαϊκή Ένωση υπερβαίνουν το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ.

Γενικά οι τελωνειακές παραβάσεις διακρίνονται :

[1] στις απλές τελωνειακές παραβάσεις που προκύπτουν από την μη τήρηση των διατυπώσεων του Εθνικού Τελωνειακού Κώδικα (Ν.2960/2001), του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (καν.2913/92)

και τις διατάξεις εφαρμογής του δεύτερου (καν.2454/93), που σχετίζονται με τις τελωνειακές εργασίες και την Τελωνειακή Υπηρεσία και

- [2] στην παράβαση της λαθρεμπορίας, ήτοι στην με οποιονδήποτε τρόπο διαφυγή ή απόπειρα διαφυγής της πληρωμής των δασμών, φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων και σε λοιπές άλλες πράξεις ή παραλείψεις, οι οποίες περιγράφονται αναλυτικά στον Εθνικό Τελωνειακό Κώδικα (π.χ. η εισαγωγή ή εξαγωγή εμπορευμάτων των οποίων είναι απαγορευμένη η εξαγωγή ή εξαγωγή, η αφαίρεση του αριθμού πλαισίου των οχημάτων, η υποτιμολόγηση εμπορευμάτων κ.λπ.)

Οι απλές τελωνειακές παραβάσεις τιμωρούνται με την επιβολή προστίμων, όπως αυτά προσδιορίζονται στον Εθνικό Τελωνειακό Κώδικα. Η λαθρεμπορία τιμωρείται με την επιβολή πολλαπλού τέλους, το οποίο ορίζεται από το τριπλάσιο μέχρι το πενταπλάσιο των αναλογουσών στο αντικείμενο της λαθρεμπορίας δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων και δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 1.500 €. Επιπρόσθετα, στις περιπτώσεις της λαθρεμπορίας προκύπτει υποχρέωση του υπαίτιου για καταβολή των διαφυγόντων δασμών και φόρων, με εξαίρεση τις περιπτώσεις κατά τις οποίες το αντικείμενο της λαθρεμπορίας έχει κατασχεθεί από την αρμόδια τελωνειακή υπηρεσία (Υπουργείο Οικονομικών, 2013).

Οι απαιτήσεις του δημοσίου, που προκύπτουν από την τέλεση τελωνειακών παραβάσεων βεβαιώνονται με την ακόλουθη διαδικασία: Η αρμόδια τελωνειακή υπηρεσία συντάσσει πρωτόκολλο τελωνειακής παράβασης και κατόπιν επιδίδει στον ή στους υπαίτιους της παράβασης κλήση σε απολογία, με την οποία τάσσει προθεσμία για απολογία ή προσκόμιση απολογητικού υπομνήματος το ανώτερο εντός 30 ημερών. Στην συνέχεια, η αρμόδια τελωνειακή υπηρεσία, αφού λάβει υπόψη της την απολογία των υπαιτίων ή την παράλειψή τους να απολογηθούν, εκδίδει κατά περίπτωση απαλλακτική πράξη ή καταλογιστική πράξη με την οποία προσδιορίζονται οι υπαίτιοι, ο βαθμός ευθύνης του καθενός και το ύψος του προστίμου ή των πολλαπλών τελών και διαφυγόντων δασμών και φόρων. Οι

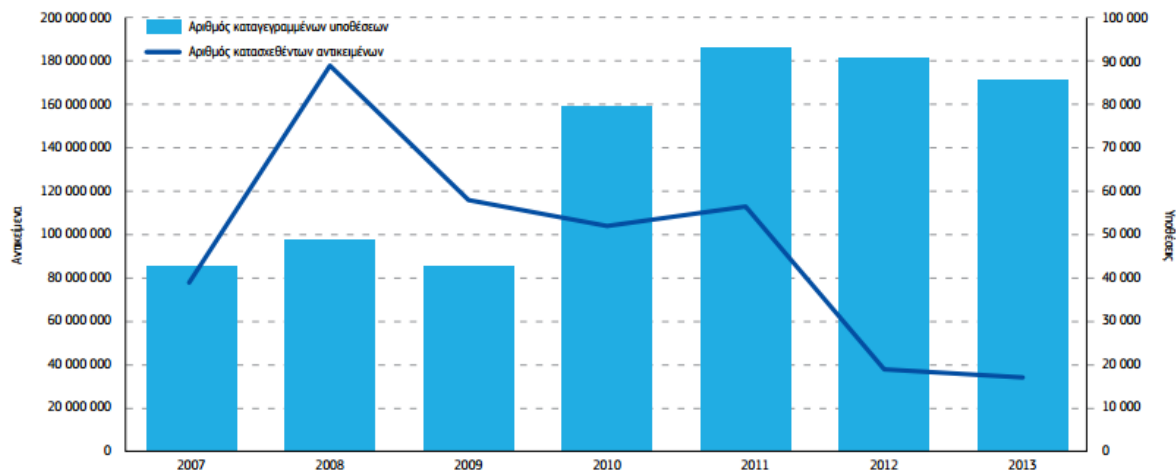
διαφυγόντες δασμοί και φόροι είναι δυνατόν να καταλογίζονται αυτοτελώς με αιτιολογημένη πράξη καταλογισμού (Υπουργείο Οικονομικών, 2013).

Η απλή τελωνειακή παράβαση παραγράφεται εάν μέσα σε τριετία από την τέλεσή της δεν κοινοποιηθεί στους υπαίτιους η καταλογιστική πράξη και η παράβαση της λαθρεμπορίας παραγράφεται μέσα σε επταετία για τον ίδιο παραπάνω λόγο. Οι απαιτήσεις του Δημοσίου από πράξεις χρέωσης δασμών και φόρων, πρόστιμα και πολλαπλά τέλη εισπράττονται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Δημοσίων Εσόδων.

Σε επίπεδο ΕΕ οι βασικές παραβάσεις που έχουν καταγραφεί τα τελευταία έτη αφορούν την λαθρεμπορία καπνού και οινοπνευματωδών ποτών. Επιπλέον σημαντικά είναι και τα επίπεδα κατασχεθέντων προϊόντων, τα οποία αποτελούν απομιμήσεις. Συγκεκριμένα μεγάλα επίπεδα ανησυχίας προκάλεσε το 2013 ο όγκος των κατασχεθέντων φαρμάκων τα οποία ήταν απομιμήσεις, και η τιμή τους αντιστοιχούσε σχεδόν στο 1/4 των 36 εκατομμυρίων ειδών τα οποία κατασχέθηκαν το εν λόγω έτος, με εκτιμώμενη αξία περίπου 770 εκατ. €. (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2014).

Στο διάγραμμα που ακολουθεί μπορούμε να δούμε το σύνολο των παραβάσεων που καταγράφηκαν σε επίπεδο ΕΕ από το 2007 μέχρι και το 2013, αλλά και τον αριθμό των κατασχεθέντων αντικειμένων.

Διάγραμμα 2.1. Αριθμός Καταγεγραμμένων Τελωνειακών Παραβάσεων και Κατασχεθέντων Αντικειμένων



Πηγή: Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2014

Από το 2007 μέχρι και το 2009 παρατηρούμε ότι ο αριθμός των παραβάσεων που καταγράφηκαν παρέμεινε σχετικά σταθερός, όμως το 2008 ο αριθμός των κατασχεθέντων αντικειμένων αυξήθηκε κατά πολύ. Μετά το 2009 σημειώθηκε ραγδαία αύξηση στον αριθμό των παραβάσεων αφού από σχεδόν 82.000 το 2009, έφτασε σε 160.000 το 2010 και σε 182.000 το 2011, καταγράφηκε σχεδόν διπλασιασμός. Μέχρι το 2013 τα ποσά αυτά παρέμειναν σχετικά σταθερά. Ωστόσο μετά το 2010 ο αριθμός των κατασχεθέντων μειώθηκε, φτάνοντας το 2013 τα χαμηλότερα επίπεδα του, κάτω και από αυτά του 2007 (Ευρωπαϊκή Επιτροπή, 2014).

Όσον αφορά στις παραβάσεις που καταγράφηκαν στην Ελλάδα, σύμφωνα με έκθεση του Υπουργείου οικονομικών, το 2014 βεβαιώθηκαν ακριβώς 4.849 καταλογιστικές πράξεις, όπου επιβλήθηκαν πρόστιμα και πολλαπλά τέλη αξίας 115.003.717 €. Και εδώ οι περισσότερες παραβάσεις καταγράφηκαν στα είδη καπνού και στα παραπονημένα προϊόντα. Πιο συγκεκριμένα όσον αφορά στα προϊόντα καπνού έγιναν 2.245 κατασχέσεις όπου κατασχεθήκαν συνολικά 428.802.919 τεμάχια τσιγάρα. Αντίστοιχα οι δεσμεύσεις που έγιναν σε προϊόντα απομιμήσεις ήταν συνολικά 110 και αφορούσαν 10.894.508 τεμάχια προϊόντων από

πολλές κατηγορίες, όπως προϊόντα καπνού, είδη ένδυσης και υπόδησης, ανταλλακτικά αυτοκινήτων, κλπ (Υπουργείο Οικονομικών, 2015).

Η αντίστοιχη έκθεση του 2013 κάνει λόγο για περισσότερες τελωνειακές παραβάσεις σε σχέση με το 2014, οι οποίες έφτασαν τις 6.670 και τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν για αυτές έφτασαν τα 19.718.489€. Όσον αφορά στο λαθρεμπόριο καταγράφηκαν 1.267 περιπτώσεις, ενώ τα πρόστιμα που επιβλήθηκαν στην περίπτωση αυτή έφτασαν τα 74.152.275 €. Συνολικά δηλαδή οι κάθε είδους τελωνειακές παραβάσεις έφθασαν το ποσό των 93.870.764€ (Υπουργείο Οικονομικών, 2014).

2.3. Ευρωπαϊκός – Κοινοτικός Τελωνειακός Κώδικας

Η βασική κοινοτική τελωνειακή νομοθεσία περιέχεται στον τελωνειακό κώδικα (κανονισμός (ΕΟΚ) 2913/92) και την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα (Κανονισμός (ΕΟΚ) 2454/93). Οι εκτελεστικές αρμοδιότητες ανατίθενται στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή, η οποία επικουρείται από την επιτροπή τελωνειακού κώδικα (European Commission, 2012).

Οι διατάξεις για την εφαρμογή του κανονισμού (ΕΟΚ) 2913/92 του Συμβουλίου για τη θέσπιση του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα είχε δημοσιευθεί στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και είχε ψηφιστεί στο πλαίσιο της επιτροπής τελωνειακού κώδικα (European Commission, 2012).

Ο κοινοτικός τελωνειακός κώδικας (Union Customs Code - UCC) εγκρίθηκε στις 9 Οκτωβρίου 2013, ως κανονισμός της ΕΕ με αριθ. 952/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου. Τέθηκε σε ισχύ στις 10/30/2013 και κατήργησε τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 450/2008 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 23ης Απριλίου 2008, για τη θέσπιση του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα. Οι ουσιαστικές διατάξεις του θα ισχύουν το αργότερο από την 1η Μαΐου 2016 (European Commission, 2014).

Ο Κοινοτικός Τελωνειακός Κώδικας κωδικοποιεί την κοινοτική τελωνειακή νομοθεσία. Αντικαθιστά πάρα πολλές πράξεις του δικαίου της, αυξάνοντας έτσι τη διαφάνεια. Καθορίζει το πεδίο εφαρμογής των τελωνειακών διατάξεων και των βασικών ορισμών. Ο Κοινοτικός Τελωνειακός Κώδικας τέθηκε σε ισχύ το 1992 (που έχει εφαρμοστεί από την 1η Ιανουαρίου 1994) και αφορά κυρίως (European Commission, 2010):

- [1] γενικές διατάξεις σχετικά με τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των πολιτών όσον αφορά την τελωνειακή νομοθεσία (δικαίωμα εκπροσώπησης, πληροφορίες, κλπ)
- [2] βασικές διατάξεις που διέπουν το εμπόριο αγαθών. Αυτές περιλαμβάνουν δασμούς εισαγωγών και εξαγωγών, τη δασμολογητέα αξία, το δασμολόγιο της ΕΚ, τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων και την καταγωγή τους
- [3] διατάξεις που διέπουν την εισαγωγή των εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος της ΕΚ. Αυτές καλύπτουν την προσκόμιση των εμπορευμάτων στο τελωνείο, την τελωνειακή διασάφηση, την υποχρέωση να εκχωρήσει τα εμπορεύματα σε τελωνειακό προορισμό ή χρήση, και την προσωρινή αποθήκευση
- [4] διατάξεις για μη κοινοτικά εμπορεύματα που διακινούνται υπό καθεστώς διαμετακόμισης
- [5] διατάξεις που αφορούν τελωνειακούς προορισμούς. Ο κώδικας περιγράφει την υπαγωγή των εμπορευμάτων σε τελωνειακό καθεστώς, τη θέση σε ελεύθερη κυκλοφορία, τη διαμετακόμιση, την τελωνειακή αποταμίευση προς τα μέσα και έξω, την μεταποίηση υπό τελωνειακό έλεγχο, την προσωρινή εισαγωγή και την εξαγωγή
- [6] διατάξεις που αφορούν την εισαγωγή εμπορευμάτων σε ελεύθερη ζώνη ή σε ελεύθερη αποθήκη, την επανεξαγωγή, την καταστροφή των εμπορευμάτων και την εγκατάλειψή τους υπέρ του Δημοσίου.

Οι τροπολογίες που εγκρίθηκαν το 1997 απλούστευσαν τον κώδικα για να κάνουν την εφαρμογή του στα κράτη μέλη πιο αποτελεσματική. Αφορούν την τελωνειακή οφειλή και τον έλεγχο των ελεύθερων ζωνών, καθώς και την απλούστευση των διατυπώσεων που περιβάλλουν την τελωνειακή διασάφηση (European Commission, 2010).

Υπάρχουν επίσης και οι συνοπτικές διασαφήσεις εισόδου και εξόδου. Η συνοπτική διασάφηση εισόδου είναι το ηλεκτρονικό μήνυμα που αποστέλλεται στο πρώτο τελωνείο εισόδου της Κοινότητας και περιλαμβάνει στοιχεία για όλα τα εμπορεύματα που βρίσκονται επί του μεταφορικού μέσου της Κοινότητας που εισέρχεται στο τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας απευθείας από τρίτη χώρα ανεξάρτητα από τον τόπο εκφόρτωσης των εμπορευμάτων. Αντίστοιχα η συνοπτική διασάφηση εξόδου είναι ένα τελωνειακό παραστατικό με μορφή ηλεκτρονικού μηνύματος που αποστέλλεται στο τελωνείο εξόδου πριν από την έξοδο των εμπορευμάτων από την Ε.Ε., μέσω του πληροφοριακού συστήματος ICISnet.

Αντίστοιχα οι τροποποιήσεις που εισήγαγε η Επιτροπή το 1999 κυρίως αφορούσαν την τελωνειακή διαμετακόμιση. Αποσαφήνισαν τους κανόνες σχετικά με τη λήξη του καθεστώτος διαμετακόμισης και τις ευθύνες εκείνων που επιτρέπεται να χρησιμοποιούν τη διαδικασία. Καλύπτουν επίσης τις οικονομικές εγγυήσεις και τις διαδικασίες για την ανάκτηση οφειλών που απορρέουν από τις πράξεις κοινοτικής διαμετακόμισης.

Τροποποιήσεις έλαβαν χώρα και το 2000. Ο τροποποιητικός νόμος του 2000 εισήγαγε μέτρα που αποσκοπούν (European Commission, 2010):

- [1] στην καθιέρωση διαδικασιών για την πρόληψη της απάτης
- [2] την απλούστευση και τον εξορθολογισμό των τελωνειακών κανόνων και διαδικασιών
- [3] την διευκόλυνση της χρήσης των ηλεκτρονικά υποβαλλόμενων δηλώσεων

[4] την διευκόλυνση της χρήσης των διαδικασιών για την τελειοποίηση προς επανεξαγωγή, την μεταποίηση υπό τελωνειακό έλεγχο, την προσωρινή εισαγωγή των ελεύθερων ζωνών

[5] τον καθορισμό μιας νέας έννοιας της προστασίας της «καλής πίστης» για την εισαγωγή εμπορευμάτων υπό προνομιακούς όρους.

Τροποποιήσεις του 2005 που πραγματοποιήθηκαν περαιτέρω αποσκοπούν στην ενίσχυση των απαιτήσεων ασφάλειας για τις μετακινήσεις των αγαθών διαμέσου διεθνών συνόρων. Οι οικονομικοί φορείς είναι πλέον υποχρεωμένοι να παρέχουν στις τελωνειακές αρχές πληροφορίες σχετικά με τα εμπορεύματα πριν από την εισαγωγή τους στην ΕΕ ή την έξοδο τους από αυτή. Αυτό συνεπάγεται τη δημιουργία μιας one-stop shop για τους εισαγωγείς και εξαγωγείς.

Η νέα έννοια του εγκεκριμένου οικονομικού φορέα (ΕΟΦ) απλοποιεί το εμπόριο. Τα κράτη μέλη μπορούν να χορηγούν το καθεστώς ΕΟΦ για τυχόν κοινά κριτήρια συνάντησης οικονομικού φορέα. Τα κριτήρια αυτά αφορούν τον έλεγχο, τη χρηματοπιστωτική φερεγγυότητα και το ιστορικό του φορέα όσον αφορά τη συμμόρφωση με τους κανόνες. Τα κράτη μέλη υποχρεούνται να χρησιμοποιούν μεθόδους ανάλυσης κινδύνου. Έχουν ενιαία κοινοτικά κριτήρια που έχουν θεσπιστεί για τον εντοπισμό των κινδύνων για σκοπούς ελέγχου. Ο μηχανισμός βασίζεται σε ηλεκτρονικά συστήματα (European Commission, 2010).

Το Νοέμβριο του 2005 η Επιτροπή ενέκρινε την πρόταση που αποσκοπεί στον εκσυγχρονισμό του κοινοτικού τελωνειακού κώδικα. Η πρόταση αυτή αποτελεί μέρος της υλοποίησης της στρατηγικής της Λισαβόνας. Αποσκοπεί στην απλούστευση των νομοθετικών και διοικητικών διαδικασιών που διέπουν τις εισαγωγές και τις εξαγωγές. Η διευκόλυνση των τελωνειακών εργασιών με αυτόν τον τρόπο μειώνει το κόστος. Επιπλέον, η Επιτροπή πρότεινε (European Commission, 2010):

[1] τον εξορθολογισμό των δομών κάνοντας την ορολογία πιο συνεπή

[2] τον εξορθολογισμό του συστήματος των τελωνειακών εγγυήσεων

[3] την επέκταση της χρήσης των ενιαίων αδειών (οπότε η άδεια που εκδίδεται από ένα κράτος μέλος μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας θα ισχύει σε όλη την Κοινότητα).

Οι αυστηρότερες απαιτήσεις ασφαλείας τέθηκαν από δύο ανακοινώσεις που δημοσιεύθηκαν από την Επιτροπή το 2003. Αυτές είναι οι ανακοινώσεις για «ένα απλό περιβάλλον χωρίς χαρτί για τα τελωνεία και το εμπόριο» και για «το ρόλο των τελωνείων στην ολοκληρωμένη διαχείριση των εξωτερικών συνόρων» (European Commission, 2010).

Οι βασικότερες λέξεις-κλειδιά της πράξης είναι οι εξής:

[1] Δεσμευτική πληροφορία περί καταγωγής (Binding origin information): Δεσμευτική δασμολογική πληροφορία (Binding tariff information): γραπτές ανακοινώσεις που εκδίδονται από τις τελωνειακές αρχές. ανακοινώσεις που αφορούν την προτιμησιακή ή μη προτιμησιακή καταγωγή των εμπορευμάτων και έχουν εκδοθεί σε ένα συγκεκριμένο εισαγωγέα ή εξαγωγέα. Οι ΔΔΠ ανακοινώσεις σχετικά με την κατάταξη των εμπορευμάτων στη συνδυασμένη ονοματολογία ή δευτερεύουσα ονοματολογία, όπως το TARIC. Το TARIC είναι το Ολοκληρωμένο Τελωνειακό Δασμολόγιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης και βασίζεται στη Συνδυασμένη Ονοματολογία. Το TARIC είναι η συλλογή με κωδικοποιημένο τρόπο των κοινοτικών νομοθετικών ρυθμίσεων που δημοσιεύονται στην Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και αφορούν στους δασμούς έναντι των τρίτων χωρών, στις αναστολές δασμών, στις δασμολογικές προτιμήσεις, στις δασμολογικές ποσοτώσεις, στους δασμούς αντιντάμπινγκ και αντισταθμιστικούς δασμούς καθώς και στα άλλα μέτρα εμπορικής και αγροτικής πολιτικής της Ε.Ε. Οι κωδικοί TARIC είναι δεκαψηφίοι (Υπουργείο Οικονομικών, 2013).

[2] Δασμολογητέα αξία: Αξία των εμπορευμάτων. Χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό του ποσού των δασμών. Με τον όρο δασμολογητέα αξία των εισαγομένων εμπορευμάτων εννοούμε *«τη συναλλακτική αξία, δηλαδή την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή για τα εμπορεύματα, όταν πωλούνται προς εξαγωγή με προορισμό το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας. Στη δασμολογητέα αξία εκτός από την τιμολογιακή αξία προστίθενται στοιχεία όπως έξοδα μεταφοράς, ασφάλιστρα, προμήθειες, royalties κλπ μέχρι το λιμάνι εισαγωγής στην Κοινότητα»* (Υπουργείο Οικονομικών, 2013).

[3] Διασάφηση: πράξη με την οποία ένα πρόσωπο εκφράζει την επιθυμία του να υπαγάγει εμπορεύματα σε τελωνειακό καθεστώς.

[4] Τελωνειακή αποταμίευση: το τελωνειακό καθεστώς που επιτρέπει την αποθήκευση των εμπορευμάτων. *«Τελωνειακή Αποταμίευση είναι ένα τελωνειακό καθεστώς το οποίο μπορεί να εφαρμοσθεί στα εισαγόμενα εμπορεύματα, και συνίσταται στην τοποθέτηση των εμπορευμάτων σε αποθήκες αποταμίευσης εγκεκριμένες από την τελωνειακή υπηρεσία, όπου μπορούν να παραμείνουν για απεριόριστο χρονικό διάστημα με αναστολή καταβολής των δασμοφορολογικών επιβαρύνσεων.»* (Υπουργείο Οικονομικών, 2013). Για να εξέλθουν από την αποθήκη προκειμένου να διατεθούν στην κατανάλωση πρέπει να καταβληθούν οι δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις. Ο ενδιαφερόμενος απευθύνεται στο τελωνείο στο οποίο υπάγονται, κατά χωρική αρμοδιότητα, οι αποθηκευτικές εγκαταστάσεις για τις οποίες ζητείται η έγκριση ως αποθήκες αποταμίευσης, προκειμένου το τελωνείο να διενεργήσει αυτοψία των χώρων. Μετά την αυτοψία ο ενδιαφερόμενος απευθύνεται στην τελωνειακή περιφέρεια, (καθοδηγείται από το τελωνείο), όπου συμπληρώνει την αίτηση για την χορήγηση άδειας αποθήκης τελωνειακής αποταμίευσης. Η αίτηση είναι σχεδιασμένη από την Ευρωπαϊκή Κοινότητα και το

έντυπο χορηγείται από την τελωνειακή περιφέρεια (Υπουργείο Οικονομικών, 2013).

[5] Επεξεργασία: Η τελειοποίηση προς επανεξαγωγή επιτρέπει την εισαγωγή αγαθών για την εργασία και την επακόλουθη επανεξαγωγή. Η τελειοποίηση προς επανεισαγωγή επιτρέπει τα κοινοτικά εμπορεύματα που πρόκειται να εξαχθούν για την εργασία και στη συνέχεια να επανεισαχθούν με ολική ή μερική απαλλαγή από τους δασμούς.

[6] Μεταποίηση υπό τελωνειακό έλεγχο: η μεταποίηση υπό τελωνειακό έλεγχο επιτρέπει την αναστολή των εισαγωγικών δασμών για τα εμπορεύματα που εισάγονται για την εργασία και τα αγαθά αυτά να τεθούν σε ελεύθερη κυκλοφορία με ένα χαμηλότερο συντελεστή του ειδικού φόρου.

[7] Ελεύθερη ζώνη και ελεύθερη αποθήκευση: οι ελεύθερες ζώνες και οι ελεύθερες αποθήκες αποτελούν μέρος του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας, αλλά και τους εισαγωγικούς δασμούς για τα μη κοινοτικά εμπορεύματα που έχουν ανασταλεί εκεί. Τα κοινοτικά προϊόντα είναι επιλέξιμα για μέτρα υπό όρους. Η ίδρυση της ελεύθερης ζώνης ενεργείται με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών. Ο ενδιαφερόμενος για ίδρυση ελεύθερης ζώνης υποβάλλει αίτηση στην αρμόδια Δ/ση του Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, η οποία συνοδεύεται από οικονομική μελέτη και μελέτη σκοπιμότητας για την οποία ζητείται η ίδρυση της ελεύθερης ζώνης και στην οποία αναλύονται:

- a. Η υπάρχουσα ή προβλεπόμενη διακίνηση μη κοινοτικών εμπορευμάτων μέσω της προτεινόμενης ελεύθερης ζώνης.
- b. Η προσδοκώμενη συμβολή της ελεύθερης ζώνης στην αύξηση της εμπορευματικής διακίνησης μη κοινοτικών

εμπορευμάτων σε συνδυασμό με τα αναμενόμενα γενικότερα οικονομικά οφέλη από τη λειτουργία τους.

- c. Τα εχέγγυα για τη σωστή διοίκηση ή εκμετάλλευση της ελεύθερης ζώνης ή για τη σωστή διαχείριση των εμπορευμάτων στην περίπτωση της ελεύθερης ζώνης

Στον πίνακα που ακολουθεί βλέπουμε το σύνολο των τροποποιήσεων και την ημερομηνία που τέθηκαν σε ισχύ (European Commission, 2010).

Πίνακας 2.1. Τροποποιήσεις Κανονισμού ΕΟΚ 2913/92

Πράξη	Τέθηκε σε Ισχύ
Κανονισμός ΕΟΚ 2913/92	22.10.1992
Τροποποιήσεις	Τέθηκε σε Ισχύ
Κανονισμός ΕΕ 82/97	01.01.1997
Κανονισμός ΕΕ 955/99	10.05.1999
Κανονισμός ΕΕ 2700/2000	19.12.2000
Κανονισμός ΕΕ 648/2005	11.05.2005
Κανονισμός ΕΕ 1791/2006	1.1.2007

Πηγή: European Commission, 2010

Η δομή του κανονισμού της ΕΟΚ 2913/92 φαίνεται και στον πίνακα που ακολουθεί:

Πίνακας 2.2: Δομή Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα (ΕΟΚ 2913/92)

Κοινοτικός Τελωνειακός Κώδικας (ΕΟΚ 2913/92)
ΤΙΤΛΟΣ Ι ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α: ΠΕΛΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΒΑΣΙΚΟΙ ΟΡΙΣΜΟΙ
Άρθρα 1 -4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β: ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΚΥΡΙΩΣ

ΜΕ ΤΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΤΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΗΣ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ
Άρθρα 5 -19
ΤΙΤΛΟΣ ΙΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΒΑΣΕΙ ΤΩΝ ΟΠΟΙΩΝ ΕΦΑΡΜΟΖΟΝΤΑΙ ΟΙ ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΟΙ Η ΕΞΑΓΩΓΙΚΟΙ ΔΑΣΜΟΙ ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΤΑ ΑΛΛΑ ΜΕΤΡΑ ΠΟΥ ΠΡΟΒΛΕΠΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α: ΔΑΣΜΟΛΟΓΙΟ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ ΚΑΙ ΔΑΣΜΟΛΟΓΙΚΗ ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ
Άρθρα 20 - 21
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β: ΚΑΤΑΓΩΓΗ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ
Άρθρα 22 - 27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ: ΔΑΣΜΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ
Άρθρα 28 - 36
ΤΙΤΛΟΣ ΙΙΙ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΕΦΑΡΜΟΖΟΝΤΑΙ ΣΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΠΟΥ ΕΙΣΕΡΧΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΟ ΕΛΑΦΟΣ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ ΜΕΧΡΙ ΝΑ ΛΑΒΟΥΝ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΟ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟ
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α: ΕΙΣΟΔΟΣ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΣΤΟ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΟ ΕΛΑΦΟΣ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ
Άρθρα 37 - 39
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β: ΠΡΟΣΚΟΜΙΣΗ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΣΤΟ ΤΕΛΩΝΕΙΟ
Άρθρα 40 - 42
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ: ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΔΙΑΣΑΦΗΣΗ ΚΑΙ ΕΚΦΟΡΤΩΣΗ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΣΚΟΜΙΖΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΤΕΛΩΝΕΙΟ
Άρθρα 43 - 47
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ: ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΝΑ ΔΙΔΕΤΑΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΟΣ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΣ ΣΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΡΟΣΚΟΜΙΖΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΤΕΛΩΝΕΙΟ
Άρθρα 48- 49
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε: ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΕΝΑΠΟΘΕΣΗ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ

Άρθρα 50- 53
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ: ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΙΣΧΥΟΥΝ ΓΙΑ ΤΑ ΜΗ ΚΟΙΝΟΤΙΚΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΚΥΚΛΟΦΟΡΗΣΕΙ ΥΠΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΔΙΑΜΕΤΑΚΟΜΙΣΗΣ
Άρθρα 54- 55
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ζ: ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ
Άρθρα 56- 57
ΤΙΤΛΟΣ IV ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΟΙ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΙ
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α: ΓΕΝΙΚΑ
Άρθρο 58
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β: ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ
Άρθρα 59- 165
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ: ΑΛΛΟΙ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΟΙ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΙ
Άρθρα 166- 183
ΤΙΤΛΟΣ VI: ΠΡΟΝΟΜΙΑΚΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α: ΑΤΕΛΕΙΕΣ
Άρθρο 184
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β: ΕΠΑΝΕΙΣΑΓΟΜΕΝΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ
Άρθρα 185- 187
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ: ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΘΑΛΑΣΣΙΑΣ ΑΛΙΕΙΑΣ ΚΑΙ ΑΛΛΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΠΟΥ ΕΞΑΓΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗ ΘΑΛΑΣΣΑ
Άρθρο 188
ΤΙΤΛΟΣ VII ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΗ ΟΦΕΙΛΗ
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α: ΕΓΓΥΗΣΗ ΤΟΥ ΠΟΣΟΥ ΤΗΣ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ
Άρθρα 189-200
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β: ΓΕΝΕΣΗ ΤΗΣ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ
Άρθρα 201-216
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ: ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΤΟΥ ΠΟΣΟΥ ΤΗΣ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ

Άρθρα 217-232
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ: ΑΠΟΣΒΕΣΗ ΤΗΣ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΗΣ ΟΦΕΙΛΗΣ
Άρθρα 233-234
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε: ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΚΑΙ ΔΙΑΓΡΑΦΗ ΔΑΣΜΩΝ
Άρθρα 234-242
ΤΙΤΛΟΣ VIII ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ
Άρθρα 243-246
ΤΙΤΛΟΣ ΙΧ ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α: ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΟΥ ΚΩΔΙΚΑ
Άρθρα 247-249
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β: ΝΟΜΙΚΕΣ ΣΥΝΕΠΕΙΕΣ ΣΕ ΚΡΑΤΟΣ ΜΕΛΟΣ, ΤΩΝ ΛΗΦΘΕΝΤΩΝ ΜΕΤΡΩΝ, ΤΩΝ ΕΚΔΟΘΕΝΤΩΝ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΓΕΝΟΜΕΝΩΝ ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΩΝ ΣΕ ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ ΜΕΛΟΣ
Άρθρο 250
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ: ΑΛΛΕΣ ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ
Άρθρα 251-253

Πηγή: European Commission, 2010

2.4. Συγκλίσεις – Αποκλίσεις

Αρχικά και οι δύο κώδικες στο εισαγωγικό τους μέρος διευκρινίζουν την έννοια και τα όρια του τελωνειακού τους εδάφους, μαζί με όλα τους υπόλοιπους θεωρητικούς όρους που σχετίζονται με το θέμα όπως οι τελωνειακές αρχές. Το τελωνείο, ο τελωνειακός προορισμός εμπορευμάτων, κλπ. Μια βασική διαφορά που συναντάμε είναι ότι στον εθνικό τελωνειακό κώδικα γίνεται διαχωρισμός των κανόνων δικαίου όσον αφορά στις θαλάσσιες, αεροπορικές και σιδηροδρομικές μεταφορές, όπου πρέπει να γίνεται κατάθεση δηλωτικού, ενώ η συμπλήρωση ενός παρόμοιου εντύπου δεν καταγράφεται στον Κοινοτικό Τελωνειακό Κώδικα, όπως επίσης δεν καταγράφονται ξεχωριστά οι διαδικασίες για τα διάφορα είδη μεταφορών.

Και στους δύο κώδικες υπάρχουν σχετικά όμοιες διατάξεις οι οποίες αφορούν ενέργειες που πρέπει να γίνουν με την είσοδο των εμπορευμάτων στο τελωνειακό έδαφος, και οι οποίες αφορούν του ελέγχους τους οποίους πρέπει να γίνουν στα εμπορεύματα. Ωστόσο για την είσοδο των εμπορευμάτων στην κοινότητα εισάγεται ο όρος της διασάφησης, ο οποίος δεν υπάρχει στον εθνικό τελωνειακό κώδικα. Οι διατάξεις των δύο κωδικών είναι επίσης παρόμοιες όσον αφορά στην προσωρινή εναπόθεση των εμπορευμάτων.

Στον ελληνικό τελωνειακό κώδικα επίσης δεν υπάρχουν ξεχωριστές διατάξεις για τον υπολογισμό των δασμών, οι δασμοί, που καθίστανται απαιτητοί, σε περίπτωση γένεσης τελωνειακής οφειλής, υπολογίζονται σύμφωνα με το Δασμολόγιο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στον Κοινοτικό Τελωνειακό Κώδικα, ενώ οι φόροι και λοιπές επιβαρύνσεις επιβάλλονται από Εθνικές Διατάξεις. Η τελωνειακή οφειλή ορίζεται ρητά και στις δύο περιπτώσεις, αν και η αναφορά της είναι ιδιαίτερα εκτενέστερη στον κοινοτικό τελωνειακό κώδικα, και καταγράφεται για τα διαφορετικά είδη εμπορευμάτων. Όσον αφορά στις εγγυήσεις των τελωνειακών οφειλών αυτές ορίζονται στον Κοινοτικό Τελωνειακό Κώδικα και οι διατάξεις ισχύουν και για τον Ελληνικό αντίστοιχα. Περαιτέρω στον Κοινοτικό Τελωνειακό Κώδικα γίνεται αναφορά για την απόσβεση της τελωνειακής οφειλής και την επιστροφή και διαγραφή δασμών.

Επιπλέον όσον αφορά στην εγκατάλειψη εμπορευμάτων αυτή ορίζεται με βάση τις εθνικές διατάξεις κάθε χώρας, και έτσι ο τελωνειακός κώδικας δεν παρέχει κάποια σχετική επί του θέματος. Επίσης στον Κοινοτικό τελωνειακό κώδικα υπάρχουν διατάξεις που αφορούν τα προϊόντα θαλάσσιας αλιείας ενώ στον εθνικό δεν υπάρχει παρόμοια διάταξη. Οι διατάξεις είναι παρόμοιες όσον αφορά στις ελεύθερες ζώνες, όπου αναφέρεται ότι είναι δυνατόν τα εμπορεύματα να τοποθετηθούν σε ελεύθερη ζώνη ή ελεύθερη αποθήκη μη κοινοτικά και κοινοτικά εμπορεύματα. Ωστόσο, η τελωνειακή αρχή μπορεί να απαιτεί τα εμπορεύματα τα οποία παρουσιάζουν κίνδυνο, ενδέχεται να αλλοιώσουν άλλα εμπορεύματα ή χρειάζονται, για άλλους λόγους, ειδικές εγκαταστάσεις, να τοποθετούνται σε χώρους ειδικά εξοπλισμένους για να τα δεχτούν.

Επίσης ο εθνικός τελωνειακός κώδικας παρέχει διατάξεις που αφορούν τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, οι οποίοι αφορούν τα προϊόντα καπνού, τα ενεργειακά προϊόντα, κλπ. στα οποία δεν γίνεται αναφορά στον κοινοτικό τελωνειακό κώδικα. Αναφορά στον κοινοτικό τελωνειακό κώδικα δεν γίνεται ούτε για την φορολογία οχημάτων. Ο όρος του καθεστώτος αναστολής εισάγεται και στους δύο κώδικες, και στον Εθνικό αναφέρεται στην παραγωγή, μεταποίηση και κατοχή, ενώ στον εθνικό αναφέρεται στην εξωτερική διαμετακόμιση, την τελωνειακή αποταμίευση, την τελειοποίηση προς επανεξαγωγή με τη μορφή του συστήματος της αναστολής, τη μεταποίηση υπό τελωνειακό έλεγχο, και την προσωρινή εισαγωγή.

Στον εθνικό τελωνειακό κώδικα γίνεται επίσης εκτενής αναφορά στις περιπτώσεις παραβάσεων και των προστίμων που τις συνοδεύουν, στις ενέργειες σε περιπτώσεις λαθρεμπορίας, στις ποινές και στις λοιπές δικονομικές διατάξεις. Στον Κοινοτικό τελωνειακό κώδικα δεν γίνεται αναφορά στην λαθρεμπορία.

2.5. Ειδικές Συνθήκες

Η Ελλάδα έχει συνάψει με άλλες χώρες, εκτός ΕΕ, συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας, οι οποίες καθορίζουν και τις διμερείς εμπορικές σχέσεις μεταξύ των χωρών, και συνεπώς και ειδικές συνθήκες που αφορούν τις μεταφορές εμπορευμάτων και αγαθών. Ως χαρακτηριστικά παραδείγματα θα αναφερθούμε στις περιπτώσεις των διμερών σχέσεων μεταξύ Ελλάδας και Αραβικών χωρών και μεταξύ Ελλάδας και Κίνας.

Η σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας για τις σχέσεις Ελλάδας – Αραβικών χωρών κυρώνεται μέσω του νόμου 3821/2010 «Κύρωση της Σύμβασης μεταξύ της Ελληνικής Δημοκρατίας και του Βασιλείου της Σαουδικής Αραβίας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος και κεφαλαίου». Σύμφωνα με το άρθρο 8

της νομοθεσίας για τις ναυτιλιακές και αεροπορικές μεταφορές: «Κέρδη προερχόμενα από την εκμετάλλευση πλοίων σε διεθνείς μεταφορές φορολογούνται μόνο στο Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο είναι νηολογημένα τα πλοία ή από το οποίο έχουν εφοδιασθεί προσωρινά ναυτιλιακά έγγραφα. Επίσης κέρδη προερχόμενα από την εκμετάλλευση αεροσκάφους σε διεθνείς μεταφορές φορολογούνται μόνο στο Συμβαλλόμενο Κράτος στο οποίο βρίσκεται ή έδρα της πραγματικής διοίκησης της επιχείρησης.».

Αντίστοιχα η σύμβαση αποφυγής διπλής φορολογίας κυρώνεται με τον νόμο 3331/2005 «Κύρωση της Συμφωνίας μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης της Λαϊκής Δημοκρατίας της Κίνας για την αποφυγή της διπλής φορολογίας και την αποτροπή της φοροδιαφυγής αναφορικά με τους φόρους εισοδήματος». Σύμφωνα με το άρθρο 8 της νομοθεσίας «Κέρδη επιχείρησης ενός Συμβαλλόμενου Κράτους από την εκμετάλλευση πλοίου σε διεθνείς μεταφορές φορολογούνται μόνο στο Συμβαλλόμενο αυτό Κράτος. Ανεξάρτητα από τις διατάξεις της παραγράφου 1, παραμένουν σε ισχύ οι διατάξεις του Άρθρου 18 αναφορικά με τη φορολογία του εισοδήματος από την εκμετάλλευση πλοίων σε διεθνείς μεταφορές της μεταξύ της Κυβέρνησης της Ελληνικής Δημοκρατίας και της Κυβέρνησης της Λαϊκής Δημοκρατίας της Κίνας Συμφωνίας περί Ναυτιλιακών Μεταφορών που υπογράφηκε στο Πεκίνο την 16η Οκτωβρίου 1995. Τέλος κέρδη επιχείρησης ενός Συμβαλλόμενου Κράτους από την εκμετάλλευση αεροσκάφους σε διεθνείς μεταφορές φορολογούνται μόνο στο Συμβαλλόμενο αυτό Κράτος.»

Επίσης ειδικές συνθήκες υπάρχουν και αναφορικά με το ηλεκτρονικό εμπόριο με βάση τον τελωνειακό κώδικα. Ο τόπος φορολογίας γενικά καθορίζεται ως ο τόπος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες. Αυτό δεν εξαρτάται μόνο από τη φύση της υπηρεσίας που παρέχεται, αλλά και από την κατάσταση του πελάτη που λαμβάνει την υπηρεσία. Πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ του υποκειμένου στον φόρο και του μη υποκειμένου στον φόρο. Η έννοια του υποκειμένου στο φόρο ατόμου, καλύπτει όποιον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ακόμη και αν το εν λόγω πρόσωπο δεν διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, αλλά περιλαμβάνει επίσης ένα μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ.

Η παροχή υπηρεσιών μεταξύ επιχειρήσεων (B2B υπηρεσιών) φορολογείται στον τόπο του πελάτη της εγκατάστασης, ενώ οι υπηρεσίες που παρέχονται σε ιδιώτες (B2C υπηρεσίες) φορολογούνται στον τόπο του προμηθευτή της εγκατάστασης. Ωστόσο, προκειμένου να διασφαλιστεί ότι οι εισπράξεις ΦΠΑ αποδίδονται στο κράτος μέλος κατανάλωσης, έχουν εισαχθεί αρκετές εξαιρέσεις (European Commission, 2015):

- [1] Οι υπηρεσίες B2C που παρέχονται από μεσάζοντα φορολογούνται στον τόπο όπου η κύρια συναλλαγή, στην οποία παρεμβαίνει ο μεσάζων, είναι φορολογητέα
- [2] Οι B2B και B2C υπηρεσίες που συνδέονται με ακίνητη περιουσία φορολογούνται όπου η ακίνητη περιουσία βρίσκεται.
- [3] Οι B2B και B2C μεταφορές επιβατών φορολογούνται σύμφωνα με τις αποστάσεις που καλύπτονται.
- [4] Η B2C μεταφορά των εμπορευμάτων, εκτός από τις ενδοκοινοτικές μεταφορές, φορολογούνται σύμφωνα με τις αποστάσεις που καλύπτονται
- [5] Η B2C ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών (αγαθά που αναχωρούν από ένα κράτος μέλος και φτάνουν σε ένα άλλο) φορολογείται στον τόπο αναχώρησης
- [6] Οι B2C βοηθητικές υπηρεσίες για τη μεταφορά εμπορευμάτων, όπως οι υπηρεσίες φόρτωσης και εκφόρτωσης, φορολογούνται στο κράτος μέλος στο οποίο οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται υλικώς
- [7] Οι υπηρεσίες B2B σε σχέση με εισαγωγή σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές και παρόμοιες εκδηλώσεις θα φορολογούνται στον τόπο όπου τα εν λόγω γεγονότα λαμβάνουν πράγματι χώρα
- [8] Οι B2C υπηρεσίες που σχετίζονται με πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές και παρόμοιες

δραστηριότητες θα φορολογούνται στον τόπο όπου οι δραστηριότητες αυτές πράγματι λαμβάνουν χώρα

[9] Οι υπηρεσίες εστίασης B2B και B2C, εκτός από εκείνες που παρέχονται σε πλοία, αεροσκάφη ή τρένα κατά τη διάρκεια τμήματος μιας μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της ΕΕ, φορολογούνται στον τόπο όπου οι υπηρεσίες εκτελούνται υλικώς

[10] Όταν οι υπηρεσίες εστίασης B2B και B2C παρέχονται σε πλοία, αεροσκάφη ή τρένα κατά τη διάρκεια τμήματος μιας μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της ΕΕ, ο φόρος καταβάλλεται στον τόπο αναχώρησης της μεταφοράς.

[11] Οι B2B και B2C βραχυχρόνια μίσθωση μεταφορικού μέσου φορολογείται στον τόπο όπου το μεταφορικό μέσο τίθεται πράγματι στη διάθεση του πελάτη.

[12] Υπηρεσίες που παρέχονται ηλεκτρονικά από προμηθευτές που είναι εγκατεστημένοι σε τρίτη χώρα σε μη υποκείμενους στο φόρο (B2C) εγκατεστημένες στην ΕΕ, πρέπει να φορολογούνται στον τόπο όπου διαμένει ο πελάτης ή έχει την μόνιμη διεύθυνση

[13] Οι τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και υπηρεσίες τηλεοπτικών μεταδόσεων, που παρέχονται από προμηθευτές που είναι εγκατεστημένοι σε τρίτη χώρα σε μη υποκείμενους στο φόρο (B2C) στην ΕΕ, φορολογούνται στον τόπο όπου ο ιδιώτης πελάτης χρησιμοποιεί αποτελεσματικά και να απολαμβάνει την υπηρεσία.

[14] Οι υπηρεσίες B2C, όπως διαφημιστικές υπηρεσίες, οι υπηρεσίες των συμβούλων και δικηγόρων, των χρηματοοικονομικών υπηρεσιών, των τηλεπικοινωνιών, υπηρεσίες ραδιοτηλεοπτικών μεταδόσεων και οι ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες φορολογούνται στον τόπο όπου είναι εγκατεστημένος ο πελάτης εφόσον ο πελάτης είναι εγκατεστημένος σε χώρα εκτός ΕΕ.

[15] Για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, τα κράτη μέλη μπορούν να αποφασίσουν να μετατοπίσουν τον τόπο παροχής των υπηρεσιών, ο οποίος είναι είτε εντός είτε εκτός της ΕΕ για την εντός ή εκτός του εδάφους τους, όταν σύμφωνα με την πραγματική χρησιμοποίηση και εκμετάλλευση των η υπηρεσία αυτή διαφέρει από τον τόπο παροχής, όπως καθορίζεται από τους γενικούς κανόνες, εκείνοι για τη μίσθωση μεταφορικών μέσων, ή ορισμένες υπηρεσίες B2C σε πελάτη εκτός της ΕΕ.

Κάθε κράτος μέλος είναι υπεύθυνο για την εφαρμογή της αποτελεσματικής χρήσης των κανόνων. Η χρήση τους πρέπει να επαληθεύεται με το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος. Περαιτέρω εξαιρέσεις που ελήφθησαν ήταν ότι από την 1η Ιανουαρίου του 2013 η B2C μακροχρόνια μίσθωση μεταφορικών μέσων φορολογείται στον τόπο όπου είναι εγκατεστημένος ο ιδιώτης πελάτης, έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του, με εξαίρεση τις περιπτώσεις όπου ο προμηθευτής ενός σκάφους αναψυχής είναι εγκατεστημένος στο ίδιο κράτος μέλος στο οποίο βάζει το σκάφος στη διάθεση του πελάτη. Επίσης από την 1η Ιανουαρίου 2015 οι B2C τηλεπικοινωνιακές, ραδιοτηλεοπτικές και ηλεκτρονικά παρεχόμενες υπηρεσίες φορολογούνται στον τόπο όπου είναι εγκατεστημένος ο ιδιώτης πελάτης, έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

Όταν τα εμπορεύματα που εισάγονται από τρίτες χώρες ή εδάφη εκτός ΕΕ, ο τόπος εισαγωγής καθορίζεται από όπου βρίσκονται τα αγαθά κατά τη στιγμή της εισόδου στην ΕΕ. Η εισαγωγή φορολογείται στο κράτος μέλος στο οποίο τα εμπορεύματα φθάνουν. Εάν κατά την είσοδο, τα αγαθά διατίθενται στο πλαίσιο ενός τελωνειακού καθεστώτος αναστολής ή παρόμοιων ρυθμίσεων, η εισαγωγή θα είναι στο κράτος μέλος στο οποίο τα αγαθά εξέρχονται από αυτή τη διαδικασία ή ρύθμιση (European Commission, 2015). Κάθε κράτος μέλος είναι υπεύθυνο για την εφαρμογή της αποτελεσματικής χρήσης των κανόνων του Κοινοτικού Τελωνειακού Κώδικα. Η χρήση τους πρέπει να επαληθεύεται με το ενδιαφερόμενο κράτος μέλος.

2.6. Διακίνηση Αγαθών εντός ΕΕ

Η εσωτερική αγορά της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) αποτελεί μια ενιαία αγορά στην οποία εξασφαλίζεται η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, των υπηρεσιών, των κεφαλαίων και των προσώπων, και στην οποία οι πολίτες είναι ελεύθεροι να ζήσουν, να εργαστούν, να σπουδάσουν και να δημιουργήσουν επιχειρήσεις. Από την θέσπιση της το 1993, η ενιαία αγορά έχει συμβάλει στον ανταγωνισμό, την δημιουργία θέσεων εργασίας, και έχει μειώσει και εξαλείψει αρκετούς εμπορικούς φραγμούς (European Commission, 2015).

Η πράξη για την Ενιαία Αγορά προβλήθηκε σε δύο μέρη, το 2011 και το 2012, τα οποία περιέχουν προτάσεις για την περαιτέρω αξιοποίηση των ευκαιριών που προσφέρει, με σκοπό την τόνωση της απασχόλησης και τη βελτίωση της εμπιστοσύνης στις ευρωπαϊκές επιχειρήσεις.

Η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, η πρώτη από τις τέσσερις θεμελιώδεις ελευθερίες της εσωτερικής αγοράς, εξασφαλίζεται μέσα από την κατάργηση των τελωνειακών δασμών και των ποσοτικών περιορισμών, καθώς και την απαγόρευση των μέτρων ισοδυνάμου αποτελέσματος. Οι αρχές της αμοιβαίας αναγνώρισης, την εξάλειψη των φυσικών και τεχνικών εμποδίων, και την προώθηση της τυποποίησης προστέθηκαν προκειμένου να συνεχίσει την ολοκλήρωση της εσωτερικής αγοράς. Η υιοθέτηση του νέου νομοθετικού πλαισίου το 2008 ενίσχυσε σε σημαντικό βαθμό τους κανόνες εμπορίας των προϊόντων, την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, το σύστημα επιτήρησης της αγοράς της ΕΕ και το σήμα CE. Η αρχή της αμοιβαίας αναγνώρισης ισχύει για ένα ευρύ φάσμα προϊόντων που δεν καλύπτονται από την εναρμόνιση της ΕΕ (European Commission, 2015).

Δύο από τους αρχικούς βασικούς στόχους της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας (ΕΟΚ) ήταν η ανάπτυξη μιας κοινής αγοράς η οποία θα προσέφερε ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, των υπηρεσιών, προσώπων και κεφαλαίων. Η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων θεσπίστηκε αρχικά μέσω της τελωνειακής ένωσης μεταξύ των τότε έξι κρατών μελών της ΕΕ.

Ωστόσο, η ΕΟΚ αγωνίστηκε να επιβάλει μια ενιαία αγορά λόγω της απουσίας ισχυρών δομών λήψης αποφάσεων. Ήταν δύσκολο να αφαιρεθούν τα άυλα εμπόδια με την αμοιβαία αναγνώριση των προτύπων και των κοινών κανονισμών λόγω της στάσης προστατευτισμού.

Στη δεκαετία του 1980, όταν η οικονομία της ΕΟΚ άρχισε να υστερεί σε σχέση με τον υπόλοιπο ανεπτυγμένο κόσμο, η Επιτροπή Delors ανέλαβε την πρωτοβουλία να επιχειρήσει να δώσει νέα ώθηση στην κοινή αγορά, δημοσιεύοντας την Λευκή Βίβλο το 1985 που περιείχε 300 μέτρα που πρέπει να αντιμετωπιστούν προκειμένου για την ολοκλήρωση της ενιαίας αγοράς. Η Λευκή Βίβλος οδήγησε στην υιοθέτηση της Ενιαίας Ευρωπαϊκής Πράξης, μια συνθήκη η οποία αναμόρφωσε τους μηχανισμούς λήψης αποφάσεων της ΕΟΚ και θέσπισε την προθεσμία της 31ης Δεκεμβρίου 1992 για την ολοκλήρωση της ενιαίας αγοράς (European Commission, 2015).

Η νέα προσέγγιση, η οποία ξεκίνησε από την Επιτροπή Delors, συνδύασε θετική και αρνητική ολοκλήρωση, χάρη σε μια ελάχιστη παρά εξαντλητική εναρμόνιση. Η αρνητική ολοκλήρωση αποτελείται από απαγορεύσεις που επιβάλλονται σε κράτη μέλη της διακριτικής συμπεριφοράς και άλλες περιοριστικές πρακτικές. Η θετική ολοκλήρωση συνίσταται στην προσέγγιση των νόμων και προτύπων. Ιδιαίτερα σημαντική (και αμφιλεγόμενη) από την άποψη αυτή είναι η υιοθέτηση της εναρμόνισης της νομοθεσίας σύμφωνα με το άρθρο 114 της ΤFEU.

Η Επιτροπή στηρίχθηκε επίσης από το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων της νομολογίας Cassis de Dijon, σύμφωνα με την οποία τα κράτη μέλη όφειλαν να αναγνωρίσουν αγαθά τα οποία είχαν παραχθεί νόμιμα σε άλλο κράτος μέλος, εκτός εάν το κράτος μέλος θα μπορούσε να δικαιολογήσει τον περιορισμό με αναφορά σε υποχρεωτική απαίτηση. Η εναρμόνιση θα πρέπει να χρησιμοποιείται μόνο για να ξεπεραστούν τα εμπόδια που δημιουργούνται από τους εμπορικούς περιορισμούς που επέζησαν της δοκιμής των υποχρεωτικών απαιτήσεων, και να εξασφαλιστούν τα απαραίτητα πρότυπα. Έτσι η εναρμόνιση χρησιμοποιήθηκε σε μεγάλο βαθμό για να εξασφαλίσουν την επίτευξη των βασικών κανόνων υγιεινής και ασφάλειας (European Commission, 2015).

Μέχρι το 1992 περίπου το 90% από τα θέματα είχαν επιλυθεί. Την ίδια χρονιά η Συνθήκη του Μάαστριχτ δημιούργησε την Οικονομική και Νομισματική Ένωση ως το επόμενο στάδιο της ολοκλήρωσης. Οι εργασίες σχετικά με την ελευθερία παροχής υπηρεσιών είχε διαρκέσει περισσότερο, και ήταν η τελευταία ελευθερία που επρόκειτο να εφαρμοστεί, κυρίως μέσα από την απόσπαση των εργαζομένων. Το 1997, η Συνθήκη του Άμστερνταμ κατέργησε τα φυσικά εμπόδια στην εσωτερική αγορά με την ενσωμάτωση της συμφωνίας Σένγκεν στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της ΕΕ. Η συμφωνία του Σένγκεν υλοποιεί την κατάργηση των συνοριακών ελέγχων μεταξύ των περισσότερων κρατών μελών, θέτει κοινούς κανόνες για τις θεωρήσεις και την αστυνομική και δικαστική συνεργασία (Europedia, 2010).

Η Ευρωπαϊκή Ένωση είναι επίσης μια τελωνειακή ένωση. Αυτό σημαίνει ότι μεταξύ των κρατών μελών δεν υπάρχουν τελωνειακοί φραγμοί, καθώς έχει εισαχθεί μια κοινή τελωνειακή πολιτική έναντι άλλων χωρών. Ο γενικός σκοπός των δασμών είναι *«να διασφαλίσει κανονικές συνθήκες ανταγωνισμού και να αρθούν όλοι οι περιορισμοί φορολογικού χαρακτήρα ικανή να παρεμποδίσει την ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων εντός της κοινής αγοράς»* (European Commission, 2015). Κατόπιν συμφωνίας μεταξύ της Ένωσης και των ενδιαφερομένων κρατών, τα κράτη Ανδόρα, Μονακό, Σαν Μαρίνο και Τουρκία συμμετέχουν επίσης στην Τελωνειακή Ένωση της ΕΕ.

Το άρθρο 30 της ΤFEU απαγορεύει στα κράτη μέλη την επιβολή τυχόν δασμών για τα εμπορεύματα που διέρχονται από τα σύνορα τους, τόσο για τα προϊόντα που παράγονται εντός της ΕΕ, όσο και εκείνων που παράγονται εκτός. Από την στιγμή που ένα αγαθό έχει εισαχθεί στην ΕΕ από τρίτες χώρες και έχει γίνει η καταβολή του δασμού, το άρθρο 29 υπαγορεύει ότι πρέπει στη συνέχεια να θεωρούνται ότι βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία μεταξύ των κρατών μελών (European Commission, 2015).

Από την Ενιαία Ευρωπαϊκή Πράξη, δεν μπορεί να υπάρξει συστηματικός τελωνειακός έλεγχος στα σύνορα των κρατών μελών. Η έμφαση δίνεται στους λογιστικούς ελέγχους μετά την εισαγωγή και την ανάλυση κινδύνου. Οι φυσικοί

έλεγχοι των εισαγωγών και των εξαγωγών συμβαίνουν τώρα στις εγκαταστάσεις των εμπορών, και όχι στα εδαφικά σύνορα.

Το άρθρο 30 επίσης απαγορεύει όχι μόνο τους δασμούς, αλλά και τις επιβαρύνσεις ισοδυνάμου αποτελέσματος. Το Δικαστήριο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων ορίζει την επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος στην Επιτροπή Ιταλίας.

Κάθε χρηματική επιβάρυνση, όσο μικρή και αν είναι και ανεξαρτήτως της ονομασίας και της τεχνικής της, η οποία πλήττει τα εγχώρια ή αλλοδαπά εμπορεύματα λόγω του γεγονότος ότι διέρχονται τα σύνορα, και η οποία δεν αποτελεί δασμό κατά κυριολεξία, συνιστά φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος ακόμη και αν δεν επιβάλλεται προς όφελος του κράτους, δεν εισάγει δυσμενείς διακρίσεις ή προστατευτικά αποτελέσματα και αν το προϊόν του οποίου η επιβάρυνση επιβάλλεται δεν είναι σε ανταγωνισμό με οποιοδήποτε εγχώριο προϊόν (European Commission, 2015).

Μια χρέωση είναι ένας τελωνειακός δασμός, εάν είναι ανάλογη προς την αξία των εμπορευμάτων, εάν είναι ανάλογη με την ποσότητα, είναι μια φορολογική επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος προς δασμό.

Υπάρχουν τρεις εξαιρέσεις από την απαγόρευση των επιβαρύνσεων που επιβάλλονται όταν τα αγαθά διασχίζουν τα σύνορα, που αναφέρονται στην υπόθεση 18/87, στην Επιτροπή της Γερμανίας. Ένα φορτίο δεν αποτελεί δασμό ή επιβάρυνση ισοδυνάμου αποτελέσματος, εφόσον (Europedia, 2010):

- [1] αναφέρεται σε ένα γενικό σύστημα εσωτερικών τελών που επιβάλλονται συστηματικά και σύμφωνα με τα ίδια κριτήρια, στα εγχώρια προϊόντα και στα εισαγόμενα προϊόντα,
- [2] εάν αποτελεί την αμοιβή για υπηρεσία που πραγματικά παρασχέθηκε στον επιχειρηματία του ποσού ανάλογα με την υπηρεσία,

- [3] υπό ορισμένες προϋποθέσεις, εάν σχετίζεται με τους ελέγχους που πραγματοποιούνται για την εκπλήρωση υποχρεώσεων που απορρέουν από το δίκαιο της Ένωσης.

2.7.Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές και Συναλλαγές προς Τρίτες Χώρες

Στην παράγραφο αυτή, αλλά και στις επόμενες που ακολουθούν θα κάνουμε λόγο κυρίως για το νομικό πλαίσιο το οποί διέπει τις ενδοκοινοτικές και εξωκοινοτικές εμπορικές συναλλαγές. Οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές περιλαμβάνουν τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις τις οποίες θα δούμε αναλυτικά παρακάτω, ωστόσο κρίνεται σκόπιμο να διασαφηνιστούν κάποιοι όροι.

Με την Οδηγία ΦΠΑ 2006/112/ΕΚ έχει θεσπιστεί το από κοινού σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) στην Ε.Ε. Η Οδηγία ΦΠΑ είναι υποχρεωτικά εφαρμοστέα από τα 28 Κ-Μ της Κοινότητας, εκτός των περιπτώσεων στις οποίες σαφώς ορίζεται από τις διατάξεις της. Στα άρθρα 5-7 της Οδηγίας ΦΠΑ καθορίζεται το πεδίο εδαφικής εφαρμογής της, αποκαλούμενο και ως «Φορολογικό έδαφος της Κοινότητας», όπως επίσης και οι παρακάτω έννοιες:

«Άρθρο 5 . Για την εφαρμογή της παρούσας οδηγίας, νοούνται ως:

- 1) «Κοινότητα» και «έδαφος της Κοινότητας»: το σύνολο των εδαφών των κρατών μελών, όπως ορίζονται στο σημείο 2*
- 2) «κράτος μέλος» και «έδαφος κράτους μέλους», το έδαφος κάθε κράτους μέλους της Κοινότητας στο οποίο εφαρμόζεται η Συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, σύμφωνα με το άρθρο της 299, εκτός των εδαφών που απαριθμούνται στο άρθρο 6 της παρούσας οδηγίας,*
- 3) «τρίτα εδάφη», τα εδάφη που απαριθμούνται στο άρθρο 6,*

- 4) «*τρίτες χώρες*», κάθε κράτος ή έδαφος στο οποίο δεν εφαρμόζεται η *Συνθήκη*.

Άρθρο 6

- 1) *Η παρούσα οδηγία δεν εφαρμόζεται στα ακόλουθα εδάφη που αποτελούν τμήμα του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας:*

- a. το Άγιον Όρος,*
- b. τις Κανάριες νήσους,*
- c. τα γαλλικά υπερπόντια διαμερίσματα,*
- d. τις νήσους Ώλαντ (Aland),*
- e. τις αγγλονορμανδικές νήσους.*

- 2) *Η παρούσα οδηγία δεν εφαρμόζεται στα ακόλουθα εδάφη που δεν αποτελούν τμήμα του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας:*

- a. τη νήσο Ελιγολάνδη,*
- b. την περιοχή του Μπύζιγκεν,*
- c. τη Θέουτα,*
- d. τη Μελίλια,*
- e. το Λιβίνιο,*
- f. την Καμπιόνε ντ' Ιτάλια,*
- g. τα ιταλικά ύδατα της λίμνης του Λουγκάνο.*

Άρθρο 7

- 1) *Λαμβανομένων υπόψη των συμβάσεων και συνθηκών που έχουν συνάψει αντίστοιχα με τη Γαλλία, το Ηνωμένο Βασίλειο και την Κύπρο, το Πριγκιπάτο του Μονακό, τη νήσο του Μαν και τις ζώνες*

κυριαρχίας του Ηνωμένου Βασιλείου στο Ακρωτήριο και τη Δεκέλεια δεν θεωρούνται ως τρίτες χώρες για τους σκοπούς της εφαρμογής της παρούσας οδηγίας.

2) Τα Κ-Μ λαμβάνουν τα αναγκαία μέτρα ώστε να εξασφαλίζεται ότι οι πράξεις που διενεργούνται από ή προς το Πριγκιπάτο του Μονακό αντιμετωπίζονται ως πράξεις διενεργούμενες από ή προς τη Γαλλία, οι πράξεις που διενεργούνται από ή προς τη νήσο του Μαν αντιμετωπίζονται ως πράξεις διενεργούμενες από ή προς το Ηνωμένο Βασίλειο, και ότι οι πράξεις που διενεργούνται από ή προς τις περιοχές των ζωνών κυριαρχίας του Ηνωμένου Βασιλείου στο Ακρωτήριο και τη Δεκέλεια αντιμετωπίζονται ως πράξεις διενεργούμενες από ή προς την Κύπρο».

Από 1 Ιανουαρίου 2007 το τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας περιλαμβάνει τα εδάφη των κατωτέρω Κρατών-Μελών:

- [1] του Βασιλείου του Βελγίου,
- [2] του Βασιλείου της Δανίας, πλην των νήσων Φερόε και της Γροιλανδίας,
- [3] της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας, πλην της νήσου Ελιγολάνδης και του Μπίσινγκεν,
- [4] της Ελληνικής Δημοκρατίας,
- [5] της Ισπανίας, πλην της Θέουτας και Μελλίλας,
- [6] της Γαλλικής Δημοκρατίας, εκτός από τα υπερπόντια εδάφη, Σαιν Πιέρ και Μικελόν και Μαγιόττε,
- [7] της Ιρλανδίας,

- [8] της Ιταλικής Δημοκρατίας, πλην των δήμων Livigno-Campione d' Italia και των εθνικών υδάτων της λίμνης του Λουγκάνο μεταξύ της όχθης και της πολιτικής μεθορίου της περιοχής μεταξύ Ponte Tresa και Porto Ceresio,
- [9] του Μεγάλου Δουκάτου του Λουξεμβούργου,
- [10] το ευρωπαϊκό έδαφος του Βασιλείου των Κάτω Χωρών,
- [11] της Δημοκρατίας της Αυστρίας,
- [12] της Πορτογαλικής Δημοκρατίας,
- [13] της Δημοκρατίας της Φιλανδίας,
- [14] του Βασιλείου της Σουηδίας,
- [15] του Ηνωμένου Βασιλείου της Μεγάλης Βρετανίας και Βορείου Ιρλανδίας, των νήσων Μάγχης και της νήσου Μαν,
- [16] της Τσεχικής Δημοκρατίας,
- [17] της Δημοκρατίας της Λετονίας,
- [18] της Δημοκρατίας της Ουγγαρίας,
- [19] της Δημοκρατίας της Σλοβενίας,
- [20] της Δημοκρατίας της Μάλτα
- [21] της Δημοκρατίας της Εσθονίας,
- [22] της Δημοκρατίας της Λιθουανίας,
- [23] της Δημοκρατίας της Πολωνίας,
- [24] της Σλοβάκικης Δημοκρατίας,
- [25] της Κυπριακής Δημοκρατίας,
- [26] της Δημοκρατίας της Βουλγαρίας και

[27] της Δημοκρατίας της Ρουμανίας.

Σημειώνεται ότι ισχύουν ειδικές τελωνειακές διατάξεις για τα εδάφη που είναι τμήματα του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας αλλά όχι και του φορολογικού εδάφους αυτής.

Γενικά ωστόσο, ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι οι συναλλαγές που πραγματοποιούνται σε κοινοτικό επίπεδο. Δηλαδή είναι οι αγοραπωλησίες που πραγματοποιούνται μέσα στα πλαίσια των κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων από τρίτες χώρες εφαρμόζονται συγκεκριμένες δασμολογικές επιβαρύνσεις οι οποίες ορίζονται σαφώς στο «Κοινό Δασμολόγιο της Ε.Ε.», το οποίο τροποποιείται ετησίως κατά την τελευταία συνήθως ημέρα του μηνός Οκτωβρίου. Σύμφωνα με το κοινό δασμολόγιο ορίζεται το μέγεθος της δασμολογικής επιβάρυνσης για κάθε εμπόρευμα το οποίο εισάγεται στην Ε.Ε., προσδιορίζεται κατά τον τελωνισμό από το αρμόδιο τελωνείο εισαγωγής με βάση τη «δασμολογική κατάταξη» του εμπορεύματος στο Κοινό Δασμολόγιο, δηλαδή την εύρεση της σωστής δασμολογικής διάκρισης που υπάγεται το εμπόρευμα και της δασμολογικής επιβάρυνσης που αντιστοιχεί στη διάκριση αυτή.

Επίσης κατά τις συναλλαγές μεταξύ της κοινότητας και των τρίτων χωρών πρέπει να συμπληρώνεται και το δελτίο. Το δελτίο ΑΤΑ είναι διεθνές τελωνειακό παραστατικό και τίτλος εγγύησης συγχρόνως, το οποίο χρησιμοποιείται στις εμπορευματικές συναλλαγές μεταξύ της Κοινότητας και των τρίτων χωρών, ανεξαρτήτως του μεταφορικού μέσου που χρησιμοποιείται, για να διευκολύνει τη διέλευση των συνόρων από τελωνειακής πλευράς αλλά και την προσωρινή εισαγωγή-παραμονή σ' ένα κράτος χωρίς να καταβληθούν οι αναλογούσες δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις. Στην Ελλάδα τα Εμπορικά και Βιομηχανικά Επιμελητήρια Αθηνών-Πειραιά- Θεσσαλονίκης- Πάτρας - Καλαμάτας - Βόλου - Ιωαννίνων - Αγρινίου - Εύβοιας - Ρόδου - Μυτιλήνης - Ηρακλείου είναι

εξουσιοδοτημένα για την έκδοση των δελτίων ΑΤΑ και την χορήγηση αυτών σε φυσικά και νομικά πρόσωπα τα οποία πληρούν τις απαραίτητες προϋποθέσεις.

Το δελτίο ΑΤΑ αποτελείται από :

- [1] 2 εξώφυλλα (πράσινου χρώματος)
- [2] 1 φύλλο εξαγωγής και ένα φύλλο επανεισαγωγής (κίτρινου χρώματος)
- [3] 1 φύλλο εισαγωγής και 1 φύλλο επανεξαγωγής (λευκού χρώματος)
- [4] Έντυπα διαμετακόμισης (γαλάζιου χρώματος), για την περίπτωση που διέρχεται από μια ή περισσότερες χώρες (2 φύλλα για κάθε χώρα) Έντυπα διαμετακόμισης χρησιμοποιούνται επίσης και στην περίπτωση που τα εμπορεύματα εξάγονται μέσω ενός μεθοριακού τελωνείου , π.χ. τελωνείο Ευζώνων, πλην του τελωνείου Πατρών.

Ειδικές διατάξεις ορίζονται επίσης για τις μεταφορές μέσω ταχυδρομείου. Οι αποστολές αντικειμένων και εμπορευμάτων μέσω της ταχυδρομικής οδού υπόκεινται σε τελωνειακή επιτήρηση και διατυπώσεις, σύμφωνα με την τελωνειακή νομοθεσία της Ευρωπαϊκής Ένωσης και την εθνική τελωνειακή νομοθεσία. Εξαιρούνται οι κάρτες, οι επιστολές και οι επιστολές για τυφλούς. Επιπλέον προωθούνται για άμεση παράδοση στους παραλήπτες τα ταχυδρομικά αντικείμενα (συνήθως επιστολικό ταχυδρομείο) αξίας κάτω από το όριο απαλλαγής ΦΠΑ (22 ευρώ για εμπορικές αποστολές και 45 ευρώ για προσωπικές, από ιδιώτη σε ιδιώτη).

Σε κάθε περίπτωση, ο παραλήπτης του ταχυδρομικού αντικειμένου είναι υποχρεωμένος να υποβάλλει τελωνειακή διασάφηση, μετά τη σχετική ειδοποίηση από τα ΕΛΤΑ και την παροχή συγκεκριμένου εντύπου διασάφησης. Στην περίπτωση παραλαβής μέσω εταιρείας ταχυμεταφορών, η τελωνειακή διασάφηση υποβάλλεται είτε από τον ίδιο τον παραλήπτη είτε από οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο ορίσει ως αντιπρόσωπό του είτε από επαγγελματία εκτελωνιστή (Υπουργείο Οικονομικών, 2013). Εκτελωνιστής είναι το φυσικό πρόσωπο το οποίο

υποχρεούνται στην απόκτηση πιστοποίησης επάρκειας εκτελωνιστή και αναλαμβάνει την κατά κύριο επάγγελμα διενέργεια εκτελωνιστικών εργασιών.

Ο παραλήπτης υποχρεούται να εξασφαλίσει οποιαδήποτε άδεια ή έγκριση τυχόν απαιτείται για την εισαγωγή του ταχυδρομικού αντικειμένου και γενικά κάθε πιστοποιητικού/ συνοδευτικού εγγράφου για το ζητούμενο τελωνειακό καθεστώς. Από την στιγμή που ο εισαγωγέας/ παραλήπτης καθίσταται νομικά υπεύθυνος για τις πληροφορίες στην τελωνειακή διασάφηση, απαιτείται ιδιαίτερη προσοχή από πλευράς του στην εξασφάλιση ότι ο αποστολέας στην τρίτη χώρα θα εσωκλείσει στο ταχυδρομικό αντικείμενο κάθε αναγκαία πληροφορία (πχ. τιμολόγιο, τελωνειακή δήλωση CN 23). Αντιθέτως, το ταχυδρομικό δέμα έχει την δυνατότητα να ανασταλεί στον αποστολέα ή να δεσμευτεί ή ακόμα και να κατασχεθεί, αν παραβιάζει απαγορευτική νομοθεσία και να αναζητηθούν τυχόν ευθύνες (διοικητικές και ποινικές) του παραλήπτη.

Κατά την εξαγωγή, απαλλάσσονται τελωνειακών διατυπώσεων οι κάρτες, οι επιστολές και οι επιστολές για τυφλούς. Οι προσωπικές αποστολές (από ιδιώτη σε ιδιώτη) χωρίς εμπορικό χαρακτήρα υπόκεινται μόνο σε τελωνειακή δήλωση CN22/23 υπό τον όρο ότι δεν υπερβαίνουν αξία 1000 ευρώ και δεν υπόκεινται σε απαγορεύσεις ή περιορισμούς. Σε αντίθετη περίπτωση (αξία άνω των 1000 ευρώ, περιορισμοί ή απαγορεύσεις), ο αποστολέας πρέπει να υποβάλλει κανονική τελωνειακή διασάφηση στο αρμόδιο τελωνείο εξαγωγής. Οι εμπορευματικές αποστολές μέχρι 1000 ευρώ υπόκεινται σε απλουστευμένη τελωνειακή (ΕΔΕ ANEY ΣΤΑΤ) και οι αποστολές άνω των 1000 ευρώ σε κανονική τελωνειακή διασάφηση. Ανεξαρτήτως αξίας της αποστολής, στις περιπτώσεις περιορισμών ή απαγορεύσεων και προηγούμενου ανασταλτικού καθεστώτος, απαιτείται υποβολή κανονικής τελωνειακής διασάφησης (Υπουργείο Οικονομικών, 2013).

Τέλος θα αναφερθούμε στις διεθνείς οδικές εμπορευματικές μεταφορές. Οι διεθνείς οδικές εμπορευματικές μεταφορές με οχήματα Φ.Δ.Χ της χώρας μας με τις τρίτες χώρες, είτε προς αυτές (διμερείς), είτε μέσω αυτών (τράνζιτ), είτε τριγωνικές, καθορίζονται από Διμερείς Συμφωνίες και διενεργούνται στα πλαίσια αυτών των Διμερών Συμφωνιών.

Οι μεταφορές αυτές διενεργούνται με έντυπο άδειας διέλευσης (ατελής άδεια ή με καταβολή τελών) για διμερή, transit ή τριγωνική μεταφορά όταν αυτό απαιτείται από τη Διμερή Συμφωνία. Η Άδεια διέλευσης είναι προσωπική (εκδίδεται στο όνομα της μεταφορικής επιχείρησης) και δεν μεταβιβάζεται σε τρίτους, ισχύει για ένα πλήρες ταξίδι μετ' επιστροφής, δηλαδή η χρονική διάρκεια ισχύος της άδειας θα είναι τόση όση χρειάζεται για την πραγματοποίηση μιας μεταφοράς εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στην άδεια. Ο Έλληνας μεταφορέας για να διενεργήσει μια διεθνή εμπορευματική μεταφορά σε μια άλλη χώρα εφοδιάζεται με την σχετική άδεια από τα τελωνεία εξόδου της χώρας μας.

Η χώρα μας έχει υπογράψει συμφωνίες και πρωτόκολλα οδικών μεταφορών και ανταλλάσσει άδειες με τις παρακάτω χώρες: Αζερμπαϊτζάν, Αλβανία, Αρμενία, Βοσνία - Ερζεγοβίνη, Σερβία, Γεωργία, Καζακστάν, Μολδαβία, Κροατία, Μαρόκο, Μαυροβούνιο, Ουκρανία, Ρωσία, Συρία, Τουρκία, Τυνησία, Ιορδανία, Ισραήλ, Αίγυπτο, Κουβέϊτ, Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα, Ελβετία, Ουζμπεκιστάν, Κιργιζία. Με τη FYROM δεν έχει υπογραφεί συμφωνία. Οι διμερείς και τράνζιτ μεταφορές διενεργούνται χωρίς έντυπο αδειας. Οι τριγωνικές μεταφορές απαγορεύονται εκτός εάν το φορτηγό Δημόσιας Χρήσης διαθέτει άδεια ΕΔΥΜ. Με το Λίβανο, το Ιράν και το Ιράκ έχουν υπογραφεί συμφωνίες αλλά δεν έχουν υπογραφεί πρωτόκολλα μεταφορών και οι μεταφορές διενεργούνται χωρίς έντυπο άδειας. Με τη Λευκορωσία δεν έχει ολοκληρωθεί η συμφωνία αλλά ανταλλάσσονται άδειες. Οι μεταφορές από και προς το Κοσσυφοπέδιο μπορούν να πραγματοποιηθούν με:

- Φορτηγά, που φέρουν Ελληνικές πινακίδες χωρίς έντυπο άδειας
- Φορτηγά, που φέρουν πινακίδες Κοσσυφοπεδίου χωρίς έντυπο άδειας
- Φορτηγά με πινακίδες Σερβίας, εφόσον διαθέτουν διμερή άδεια.

Για τη διενέργεια διεθνών οδικών εμπορευματικών μεταφορών σε τρίτες χώρες, δίνεται η δυνατότητα σε μεταφορείς χωρών που είναι ενταγμένες στην ΕΔΥΜ να διενεργούν μεταφορές βάσει αυτής.

Η Ευρωπαϊκή Διάσκεψη Υπουργών Μεταφορών (ΕΔΥΜ) είναι διεθνής διακυβερνητικός οργανισμός κρατών μελών της ΕΔΥΜ (ECMT/CEMT). Κ-Μ ΤΗΣ ΕΔΥΜ : Αλβανία, Αρμενία, Αυστρία, Αζερμπαϊτζάν, Λευκορωσία, Βέλγιο, Βοσνία-Ερζεγοβίνη, Βουλγαρία, Κροατία, Τσεχία, Γερμανία, Εσθονία, Φιλανδία, Γαλλία, Γεωργία, Δανία, Ελλάδα, Ουγγαρία, Ιρλανδία, Ιταλία, Λετονία, Λιχτενστάιν, Λιθουανία, Λουξεμβούργο, FYROM, Μάλτα, Μολδαβία, Μαυροβούνιο, Ολλανδία, Νορβηγία, Πολωνία, Πορτογαλία, Ρουμανία, Ρωσία, Σερβία, Σλοβακία, Σλοβενία, Ισπανία, Σουηδία, Ελβετία, Τουρκία, Ουκρανία, Αγγλία.

Η διενέργεια διεθνούς οδικής εμπορευματικής μεταφοράς με άδεια ΕΔΥΜ, προϋποθέτει την ύπαρξη επί του ΦΔΧ αυτοκινήτου κατά την διάρκεια του ταξιδιού εντύπου της άδειας ΕΔΥΜ και του Βιβλίου Δρομολογίων, τα οποία να έχουν χορηγηθεί στον ίδιο μεταφορέα, ώστε να επιδεικνύονται όταν ζητούνται από τις αρμόδιες αρχές ελέγχου, εφόσον έχουν συμπληρωθεί ανάλογα από τον μεταφορέα. Οι άδειες ΕΔΥΜ παρέχουν το δικαίωμα για τη διενέργεια οδικών εμπορευματικών μεταφορών :

[1] από την Ελλάδα προς τα άλλα Κ-Μ της ΕΔΥΜ και αντίστροφα

[2] διαμέσου Κ-Μ της ΕΔΥΜ (transit) από οποιοδήποτε Κ-Μ της ΕΔΥΜ προς οποιοδήποτε άλλο και αντίστροφα

Οι άδειες ΕΔΥΜ:

[1] δεν παρέχουν δικαίωμα για τη διενέργεια οδικών εμπορευματικών μεταφορών μέσα στην επικράτεια των ΚΜ της ΕΔΥΜ, δηλαδή μεταφορών στις οποίες τα σημεία φόρτωσης και εκφόρτωσης βρίσκονται μέσα στο ίδιο ΚΜ

[2] είναι προσωπικές (εκδίδονται στο όνομα του δικαιούχου μεταφορέα), αμεταβίβαστες και μπορούν να χρησιμοποιηθούν από όλα τα οχήματα της μεταφορικής επιχείρησης με διαδοχικό τρόπο

2.8.Ενδοκοινοτικές Αποκτήσεις - Παραδόσεις

Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών αποτελεί φορολογητέα πράξη εξ επαχθούς αιτίας που διασχίζει δύο ή περισσότερα κράτη μέλη. Ο τόπος παροχής είναι το κράτος μέλος προορισμού, καθώς και ο ΦΠΑ χρεώνεται κανονικά με το επιτόκιο που ισχύει στο κράτος μέλος προορισμού, ωστόσο υπάρχουν ειδικές διατάξεις για τις πωλήσεις εξ αποστάσεως.

Αντίστοιχα «Ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών είναι η παράδοση αγαθών, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του αντίστοιχου εδάφους του κράτους μέλους παράδοσης αλλά εντός της Κοινότητας από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον η παράδοση αυτή πραγματοποιείται για άλλον υποκείμενο στον φόρο ή για νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε Κ-Μ διαφορετικό από το Κ-Μ αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών.»

Οι τηρούμενες κατά την «ενδοκοινοτική παράδοση» διαδικασίες είναι καθαρά φορολογικές. Εξάιρεση αποτελεί η ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε ΕΦΚ (ενεργειακά προϊόντα και ηλεκτρική ενέργεια, οιοπνευματώδη και καπνικά), όπου, πέραν των φορολογικών διαδικασιών, προβλέπονται και τελωνειακές διαδικασίες. Η παράδοση αυτή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ. Από τις διατάξεις της κοινοτικής και εθνικής νομοθεσίας περί ΦΠΑ απορρέει ότι ο χαρακτηρισμός μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης ή απόκτησης πρέπει να πραγματοποιείται βάσει των παρακάτω αντικειμενικών στοιχείων:

- 1) Τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται, από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, εκτός του εδάφους του Κ-Μ αναχώρησης αλλά εντός της Κοινότητας - Διέλευση των συνόρων.
- 2) Οι παραδόσεις (πωλήσεις) πραγματοποιούνται προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, σε Κ-Μ διαφορετικό από το Κ-Μ αποστολής, που ενεργεί υπό την

ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο ή του μη υποκειμένου στο φόρο νομικού προσώπου-Εγγεγραμμένοι και οι δύο στο VIES.

- 3) Εξομοιώνονται με ενδοκοινοτικές παραδόσεις και οι διακινήσεις εμπορευμάτων από ένα Κ-Μ σε άλλο Κ-Μ για τις ανάγκες της ίδιας επιχείρησης. Στις περιπτώσεις αυτές ορίζεται φορολογικός αντιπρόσωπος και ισχύουν όλα τα παραπάνω εκτός της πώλησης.
- 4) Επειδή η ενδοκοινοτική απόκτηση φορολογείται στην χώρα προορισμού του εμπορεύματος, η αντίστοιχη ενδοκοινοτική παράδοση στη χώρα προέλευσης πρέπει να απαλλάσσεται από το φόρο, προκειμένου να αποφεύγεται διπλή φορολογία και η παραβίαση της αρχής της ουδετερότητας του ΦΠΑ. Ενώ η ενδοκοινοτική απόκτηση εμφανίζεται στη θέση της φορολόγησης κατά την εισαγωγή, η απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παράδοσης αντικαθιστά την απαλλαγή κατά την εξαγωγή.

Ακόμα, ως στοιχεία της ενδοκοινοτικής παράδοσης μπορούν να θεωρηθούν:

- 1) Τα έγγραφα ή οι εγγραφές που υποχρεούται να εκδίδει / καταχωρεί ο πωλητής (Τιμολόγιο, INTRASTAT, Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων (Listing) κ.λπ.) και
- 2) Τα φορτωτικά έγγραφα που πρέπει υποχρεωτικά να συνοδεύουν τη μεταφορά. (Σχετ. διατάξεις: άρθρα 14-18,138 παρ.1 Οδηγίας ΦΠΑ και άρθρα 5-7 και 28 παρ.1 του Κώδικα ΦΠΑ, Μέρος Τρίτο του ΕΤΚ).

Όσον αφορά στην διαμετακόμιση εμπορευμάτων, για τη διακίνηση οδικώς εμπορευμάτων τρίτων χωρών από ένα σημείο του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας σε ένα άλλο, απαιτείται αυτά να τεθούν σε καθεστώς κοινοτικής διαμετακόμισης, εκτός αν διέρχονται από τρίτη χώρα, οπότε είναι δυνατή η

χρησιμοποίηση του καθεστώτος TIR. Για τη θέση των εμπορευμάτων στο καθεστώς κοινοτικής διαμετακόμισης ορίζεται «κύριος υπόχρεος» ο οποίος προσκομίζει τα εμπορεύματα στο Τελωνείο αναχώρησης, συντάσσει και υποβάλλει ηλεκτρονικά τη δήλωση διαμετακόμισης.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την υπαγωγή των εμπορευμάτων στο καθεστώς είναι η σύσταση εγγύησης το ποσό της οποίας υπολογίζεται με βάση τις δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις που αναλογούν σε αυτά (Κοινοτική Διαμετακόμιση). Σημειώνεται ότι με όμοια διαδικασία διακινούνται εμπορεύματα τρίτων χωρών, τα οποία προορίζονται για ή προέρχονται από χώρες ΕΖΕΣ καθώς και κοινοτικά εμπορεύματα τα οποία διέρχονται ή εξάγονται στις χώρες ΕΖΕΣ (Νορβηγία, Ελβετία, Ισλανδία, Λιχτενστάιν, Κροατία, Τουρκία) (Υπουργείο Οικονομικών, 2013).

2.9.Ενδοκοινοτική και Διεθνής Παροχή και Λήψη Υπηρεσιών

Παροχή υπηρεσιών, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών. Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται ιδίως σε:

[1] μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού (πχ .διπλώματα ευρεσιτεχνίας, αδειών εκμετάλλευσης βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων κ.λ.π.).

[2] υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

[1] Η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρομοίων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων.

[2] Η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση.

[3] Η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου.

[4] Η εκμίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων

[5] οι εργασίες φασόν επί ενσωμάτων κινητών αγαθών. Ως εργασία φασόν νοείται η εκτέλεση εργασιών παραγωγής κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσωμάτων κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο για το σκοπό αυτό, ανεξάρτητα αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά. Η περίπτωση αυτή ισχύει και όταν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο Κ-Μ, εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που παρασκευάζονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο Κ-Μ στο οποίο είναι εγκαταστημένος.

Κατά το άρθρο 9 του Κώδικα ΦΠΑ: Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2 η από υποκειμένου στο φόρο:

[1] χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του, για την ικανοποίηση αναγκών του, ή του προσωπικού της επιχείρησής ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης φόρου

[2] παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του

[3] χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ιδίου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από τον φόρο, καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου λήψης ομοίων υπηρεσιών.

Ο τόπος όπου παρέχονται ή θεωρείται ότι παρέχονται οι υπηρεσίες είναι σημαντικός παράγοντας προκειμένου να προσδιορισθεί που και σε ποιόν θα επιβληθεί ο φόρος. Για το θέμα αυτό ισχύουν τα παρακάτω:

[1] Γενικός κανόνας B2B Business-to-Business (Υποκείμενος προς Υποκείμενο). Ο τόπος παροχής υπηρεσιών από υποκείμενο στο φόρο, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, προς υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο (λήπτης) έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας.

[2] Γενικός κανόνας B2C Business-to-Consumer (Υποκείμενος προς μη Υποκείμενο). Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο είναι ο τόπος της έδρας της οικονομικής του δραστηριότητας του παρέχοντος τις υπηρεσίες.

2.10.Καθεστώς ΦΠΑ Ενδοκοινοτικών και Διεθνών Συναλλαγών

Ο τόπος φορολογίας μιας ενδοκοινοτικής παράδοσης ή απόκτησης καθορίζεται από τον τόπο που παραδίδονται τα αγαθά. Αυτό εξαρτάται όχι μόνο από τη φύση των παραδιδόμενων αγαθών, αλλά και από το πώς πραγματοποιείται η παράδοση. Η παράδοση αγαθών φορολογείται (European Commission, 2015):

[1] Στον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά κατά τη στιγμή που πραγματοποιείται η παράδοση, εφόσον δεν αποστέλλονται ή μεταφέρονται.

[2] Στον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά, όταν αρχίζει η αποστολή ή η μεταφορά προς τον πελάτη, εφόσον αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή, από τον πελάτη ή από τρίτο πρόσωπο [άρθρο 32 της οδηγίας περί ΦΠΑ.

[3] στον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά, όταν η αποστολή ή η μεταφορά προς τον αποκτώντα για τις πωλήσεις εξ αποστάσεως,

όταν οι ετήσιες πωλήσεις του προμηθευτή είναι πάνω από ένα συγκεκριμένο όριο (106 kB) που εφαρμόζεται από το κράτος μέλος του πελάτη.

[4] Στον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά, όταν η αποστολή ή η μεταφορά προς τον πελάτη αρχίζει για εξ αποστάσεως πωλήσεις των ετήσιων πωλήσεων του προμηθευτή είναι κάτω από ένα συγκεκριμένο όριο που εφαρμόζεται από το κράτος μέλος του πελάτη (εκτός εάν ο προμηθευτής έχει επιλέξει σε φόρο στο κράτος μέλος προορισμού).

[5] Στον τόπο όπου τα αγαθά που εγκαθίστανται ή συναρμολογούνται από τον προμηθευτή.

[6] Στον τόπο όπου το σημείο αναχώρησης, εφόσον παρέχεται σε πλοία, αεροσκάφη ή τρένα κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας.

[7] Στον τόπο όπου οι υποκείμενοι στον φόρο εγκατεστημένοι κατά τη λήψη ηλεκτρικής ενέργειας ή αερίου που παραδίδεται μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου.

[8] Στον τόπο όπου η ηλεκτρική ενέργεια ή το αέριο που παραδίδεται μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου ουσιαστικά χρησιμοποιείται και καταναλώνεται.

Όσον αφορά στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, ο τόπος φορολογίας καθορίζεται από όπου η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται (δηλαδή το κράτος μέλος όπου βρίσκονται τα αγαθά, τέλος, βρίσκεται μετά τη μεταφορά από άλλο κράτος μέλος).

Τα αγαθά τα οποία αποκτώνται από ένα υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο ή από ένα μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο (π.χ. δημόσια αρχή) υπόκεινται σε ΦΠΑ. Για λόγους απλούστευσης, τα αγαθά που αποκτώνται από υποκείμενο στον φόρο που καλύπτονται από το πρόγραμμα για τις ΜΜΕ ή το κατ 'αποκοπή

καθεστώς για τους γεωργούς ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ εάν οι ετήσιες εξαγορές είναι κάτω από ένα όριο ετήσιου κύκλου εργασιών το οποίο καθορίζεται από το κράτος μέλος του.

Η απόκτηση αγαθών φορολογείται στο κράτος μέλος που εκδίδει τον αριθμό ΦΠΑ (κράτος μέλος εγγραφής) κάτω από τον οποίο γίνεται η εξαγορά. Σε περίπτωση που τα αγαθά μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος (κράτος μέλος άφιξης) ο φόρος πρέπει να καταβληθεί εκεί. Αυτό θα πρέπει να ακολουθείται από μια προσαρμογή του ΦΠΑ που καταβλήθηκε στο κράτος μέλος καταχώρισης.

Όσον αφορά στην παροχή υπηρεσιών, την 1η Ιανουαρίου 2010, εισήχθησαν κανόνες για να εξασφαλιστεί ότι ο ΦΠΑ για τις υπηρεσίες θα εισρέει στη χώρα κατανάλωσης. Για να εξασφαλιστεί η ενιαία εφαρμογή, ορισμένες πτυχές των κανόνων αυτών έχουν διευκρινιστεί μέσω της εφαρμογής μέτρων που έχουν εφαρμοστεί άμεσα από την 1η Ιουλίου 2011.

Η Επιτροπή στις 18 του Δεκέμβρη του 2012, πρότεινε να τροποποιηθεί ο κανονισμός για την φορολόγηση των ηλεκτρονικών υπηρεσιών, ώστε αυτές να γίνουν πιο φιλικές προς τις επιχειρήσεις από την 1η Ιανουαρίου 2015.

Σύμφωνα με το άρθρο 20 του Ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα ΦΠΑ», κατά την εισαγωγή αγαθών, η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται από (Υπουργείο Οικονομικών, 2013):

[1] τη δασμολογητέα αξία, όπως προσδιορίζεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις (δηλ. την πράγματι πληρωθείσα ή πληρωτέα τιμή - τιμολογιακή τιμή στην οποία προστίθεται στοιχία όπως έξοδα μεταφοράς και ασφάλισης, προμήθειες, royalties κ.λ.π),

[2] 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 ποσό του φόρου προστιθεμένης αξίας,

[3] τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής αγαθών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης, εκφόρτωσης, ασφάλισης και μεταφοράς μέχρι του πρώτου τόπου προορισμού τους στο εσωτερικό της χώρας εφόσον και κατά το μέρος που δεν έχουν περιληφθεί στη δασμολογητέα αξία,

[4] τα 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 των εμπορευμάτων και τη θέση τους σε ανάλωση.

Ο ΦΠΑ κατά την εισαγωγή αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων (οχήματα, πλοία, αεροσκάφη), υποκείμενων σε ΕΦΚ αγαθών καθώς και μεταχειρισμένων οχημάτων υπαγόμενων σε τέλος ταξινόμησης, καταβάλλεται στο τελωνείο με την κατάθεση του αντίστοιχου τελωνειακού παραστατικού.

Ο συντελεστής ΦΠΑ ανέρχεται σε 23% επί της φορολογητέας αξίας με εξαίρεση τα είδη του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ για τα οποία ο συντελεστής ανέρχεται σε 13%. Ειδικά για τα εμπορεύματα που εισάγονται στα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ ανέρχεται σε 16%, ενώ ο μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ ανέρχεται σε 9% (Υπουργείο Οικονομικών, 2013).

Τέλος, συντελεστής ΦΠΑ 6,5% εφαρμόζεται κατά την εισαγωγή

- [1] φαρμάκων για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004,
- [2] εμβολίων για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002,
- [3] βιβλίων της δασμολογικής κλάσης 4901,

[4] βιβλίων με εικόνες για παιδιά της δασμολογικής κλάσης 4903 και

[5] εφημερίδων και περιοδικών εκδόσεων της δασμολογικής κλάσης 4902.

Οι συντελεστές ΦΠΑ που εφαρμόζονται κατά την εισαγωγή αγαθών εφαρμόζονται και για τις λοιπές φορολογητέες πράξεις της παράδοσης και της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών.

Οι επιχειρήσεις της Ελλάδας οι οποίες εξάγουν έχουν την δυνατότητα να τύχουν απαλλαγής από το Φ.Π.Α. για τα αγαθά τα οποία αγοράζουν από το εσωτερικό της χώρας προκειμένου να τα εξάγουν σε τρίτες χώρες ή να τα πωλήσουν σε άλλες Κοινοτικές χώρες αυτούσια ή μεταποιημένα με τη διαδικασία και τις προϋποθέσεις που ορίζονται με την 1103551/8478/A 0014/ΠΟΛ. 1262/2.8.93 Α.Υ.Ο., όπως αυτή έχει συμπληρωθεί με τις ΠΟΛ. 1075/95, ΠΟΛ. 1155/95 και ΠΟΛ. 1198/95 όμοιες. Οι παραπάνω επιχειρήσεις μπορούν να τύχουν απαλλαγής από το Φ.Π.Α. και για τα αγαθά που εισάγουν στη χώρα μας από τρίτες προς την Κοινότητα χώρες με σκοπό να τα εξάγουν σε τρίτες χώρες ή να τα πωλήσουν σε άλλες Κοινοτικές χώρες αυτούσια ή μεταποιημένα.

2.11.Τριγωνικές Συναλλαγές

Τριγωνικές συναλλαγές είναι όρος που χρησιμοποιείται για να περιγράψει μία συναλλαγή στην οποία εμπλέκονται τρεις επιχειρήσεις, υπάρχουν δύο συναλλαγές/αγοραπωλησίες, αλλά μία φυσική διακίνηση των αγαθών από την πρώτη στην τρίτη επιχείρηση. Όταν στη συναλλαγή εμπλέκονται περισσότερες των τριών επιχειρήσεων μπορεί να χρησιμοποιείται ο όρος «πολυγωνική συναλλαγή». Η διαδικασία αυτή είναι απόλυτα νόμιμη και προβλέπεται από τις κοινοτικές και εθνικές διατάξεις. Οι εμπλεκόμενοι στη διαδικασία μπορεί να είναι εγκατεστημένοι εντός μίας ή περισσότερων χωρών. Οι υποχρεώσεις σύμφωνα με τον ΚΦΑΣ των Ελλήνων συμβαλλομένων εξαρτώνται από την ακριβή φύση της συναλλαγής.

Οι Τριγωνικές Συναλλαγές είναι σε γενικές γραμμές ένα σοβαρό εργαλείο που διευκολύνει το παγκόσμιο εμπόριο καθώς μειώνει τις διακινήσεις των αγαθών και διευκολύνει ώστε να μην καταβάλλονται φόροι εκεί που στην πραγματικότητα δεν οφείλονται. Στην περίπτωση ενδοκοινοτικής συναλλαγής κάθε μία από τις τρεις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις είναι εγκαταστημένη σε διαφορετική Κοινοτική χώρα. Υπάρχει μόνο μία φυσική διακίνηση των εμπορευμάτων μεταξύ δύο χωρών της Κοινότητας. Η ενδοκοινοτική τριγωνική συναλλαγή προϋποθέτει ότι η κάθε μία από τις τρεις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις είναι εγγεγραμμένη στα μητρώα ΑΦΜ /ΦΠΑ της χώρας της. Επιτρέπεται η χρήση απλοποιημένης διαδικασίας φορολόγησης (ΠΟΛ 1317/93). Η διαδικασία αυτή επιτρέπει ώστε καμία από τις τρεις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις να μην υποχρεούται στον ορισμό φορολογικού αντιπροσώπου.

Στην περίπτωση διεθνούς τριγωνικής συναλλαγής κάθε μία από τις τρεις εμπλεκόμενες επιχειρήσεις είναι εγκαταστημένη σε διαφορετική χώρα και τουλάχιστον μία από αυτές είναι εγκαταστημένη σε τρίτη προς την Ε.Ε. χώρα. Χαρακτηριστικά της συναλλαγής αυτής είναι:

- [1] Συνήθως απαιτείται ο ορισμός φορολογικού αντιπροσώπου της εγκαταστημένης σε τρίτη χώρα επιχείρησης σε εμπλεκόμενη χώρα της Ε.Ε.
- [2] Συνήθως στις συναλλαγές αυτές υπάρχει εφαρμογή και χρήση τελωνειακού καθεστώτος, π.χ. εισαγωγής ή εξαγωγής και για τον λόγο αυτό γίνεται χρήση από ορισμένους των όρων «τριγωνική εισαγωγή» και «τριγωνική εξαγωγή». Επίσης σχεδόν πάντα είναι απαραίτητη και η τήρηση τελωνειακών διαδικασιών και διατυπώσεων.
- [3] Όπου στις συναλλαγές αυτές συντελείται ενδοκοινοτική παράδοση ή απόκτηση αγαθών, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της Οδηγίας ΦΠΑ, καθώς επίσης και οι εθνικές διατάξεις περί ΦΠΑ του κάθε κράτους μέλους της Ε.Ε.

Κεφάλαιο 3^ο : Εισαγωγές – Εξαγωγές στην Ελλάδα

3.1. Εισαγόμενα –Εξαγόμενα Προϊόντα

Σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, αν και ο βαθμός ανοίγματος έχει αυξηθεί κατά τα τελευταία 15 χρόνια, η Ελλάδα παραμένει μια σχετικά κλειστή οικονομία. Βασισμένο στο άθροισμα των εξαγωγών και των εισαγωγών ως ποσοστό του ΑΕΠ, το άνοιγμα του εμπορίου έχει αυξηθεί σημαντικά από περίπου 43% του ΑΕΠ το 1995 σε σχεδόν 60% το 2008 (Magoulios & Athianos, 2013).

Ωστόσο, τα νούμερα αυτά εξακολουθούν να παραμένουν σχετικά χαμηλά σε σύγκριση με τον μέσο όρο της ζώνης του ευρώ στο σύνολό της (περίπου 88% του ΑΕΠ το 2008). Η αύξηση αυτή αντανακλά την άνιση ανάπτυξη των εξαγωγών και των εισαγωγών και συνδέεται με μια ισχυρή και σταθερή εγχώρια ζήτηση και σταθερή μείωση της ανταγωνιστικότητας (διείσδυση των εισαγωγών η οποία αυξήθηκε κατά 10 ποσοστιαίες μονάδες σημεία, από περίπου 26% του ΑΕΠ το 1995 σε σχεδόν 36% το 2008, ενώ το μερίδιο των συνολικών εξαγωγών στο ΑΕΠ αυξήθηκε κατά περίπου 7 ποσοστιαίες μονάδες από 17% σε 24% κατά την ίδια περίοδο).

Η ανάπτυξη του εμπορίου δεν οδηγείται από την αυξημένη ενσωμάτωση της Ελλάδας στη ζώνη του ευρώ. Παρά το γεγονός ότι η Ευρωζώνη παραμένει ο μεγαλύτερος εμπορικός εταίρος της χώρας, το μερίδιό της επί των συνολικών συναλλαγών μειώθηκε. Το εμπόριο αγαθών και υπηρεσιών στη ζώνη του ευρώ αντιπροσώπευε λιγότερο από το ήμισυ του συνολικού εμπορίου το 2008, σε σύγκριση με σχεδόν 58% το 1995. Η πραγματική αύξηση των εξαγωγών αγαθών και υπηρεσιών υπερέβη το 10% κατά μέσο όρο για την περίοδο 1995-2000, έγινε προσωρινά αρνητική το 2001 και το 2002 (-40% κατά μέσο όρο) πριν από την ανάκτηση θετικής πραγματικής αύξησης άνω του 6%, μεταξύ 2003 και 2008 (Magoulios & Athianos, 2013).

Η αύξηση των εξαγωγών ήταν σταθερά χαμηλότερη από εκείνη των εισαγωγών, κυρίως από τα τέλη της δεκαετίας του 1990 και μετά. Το μερίδιο

αγοράς των εξαγωγών παρουσίασε μια πτωτική τάση, σημειώνοντας πτώση από 0,22% το 1995 - 0,16% το 2002 και στη συνέχεια παρέμεινε στάσιμη σε περίπου 0,17% (European Commission, 2010).

Η πορεία των εξαγωγών στην Ελλάδα των προϊόντων ως ποσοστό του ΑΕΠ παρουσιάζει την ακόλουθη τάση: το 1961, οι εξαγωγές αγαθών ήταν 8%, ποσοστό το οποίο είναι περίπου ίσο με το αντίστοιχο του 2004. Το 1971, οι εξαγωγές μειώθηκαν σε 5,7%, το 1981 αυξήθηκαν σε 19%, και μειώθηκαν σε 11% το 1991 και 7,8% το 2004. Η περίοδος της εντατικής ανάπτυξης των εξαγωγών ήταν η περίοδος 1973-1981, όταν οι εξαγωγές αγαθών αυξήθηκαν σχεδόν δέκα φορές, παρουσιάζοντας μέσο ετήσιο ρυθμό αύξησης της τάξης του 34% σε τρέχουσες τιμές. Μέχρι το 2004, οι εξαγωγές αγαθών δείχνουν μια μικρή ετήσια αύξηση. Αυτό αντιστράφηκε μετά το 2004 όπου διαφαίνεται μια ισχυρή ανάκαμψη το 2005, ενώ είναι ως ποσοστό του ΑΕΠ εκτιμάται ότι ανήλθαν στο 8,8% το 2006, συμβάλλοντας στο 1,04% για την ανάπτυξη της οικονομίας το 2006. Οι εξαγωγές το 2008 αντιπροσώπευαν το 7,2% του ΑΕΠ, ποσοστό που κατατάσσει την Ελλάδα δεύτερη χαμηλότερη χώρα (26^η θέση) στην ΕΕ, ακολουθούμενη από την Κύπρο (6,3%) (ΣΕΒΕ, 2009).

Η Ελλάδα είναι η 64η μεγαλύτερη οικονομία εξαγωγών στον κόσμο και η 48η πιο πολύπλοκη οικονομία σύμφωνα με το Δείκτη Οικονομικής Πολυπλοκότητας (ECI). Το 2013, η αξία των εξαγωγών της έφτασε τα \$ 35.6 εκ. και των εισαγωγών της τα \$ 58.8 εκ., με αποτέλεσμα την δημιουργία ενός αρνητικού εμπορικού ισοζυγίου των \$ 23.3 εκ.. Το 2013 το ΑΕΠ της Ελλάδας ήταν \$ 242 εκ. και το κατά κεφαλήν ΑΕΠ ήταν \$ 25.7 εκ. (OEC, 2014).

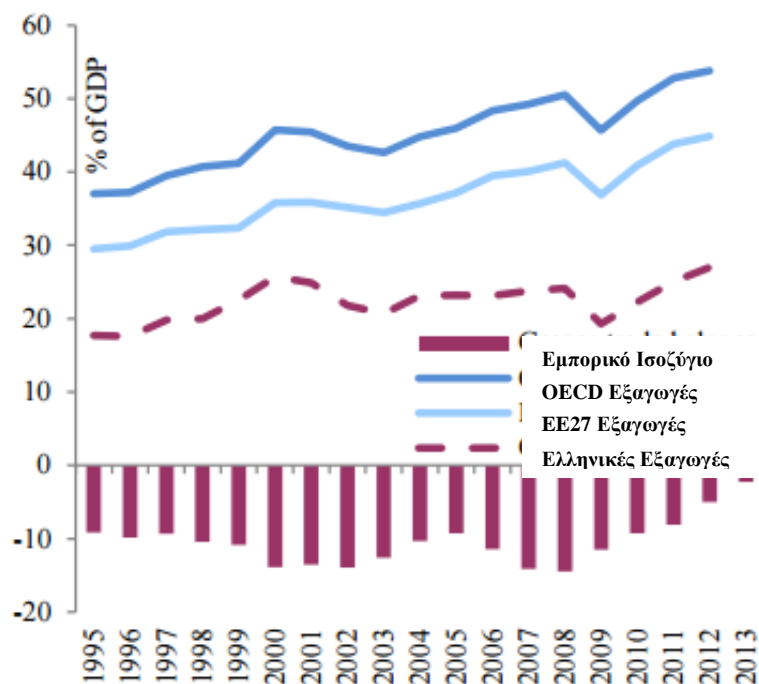
Οι σημαντικότερες εξαγωγές Ελλάδα είναι στα τυποποιημένα φάρμακα (\$ 1.13 εκ.), το αγνό ελαιόλαδο (\$ 695 εκ.), την επιμετάλλωση αλουμινίου (\$ 666 εκ.) και το μη-φιλέτο φρέσκο ψάρι (\$ 589 εκ.). Οι κορυφαίες εισαγωγές ήταν αργού πετρελαίου (\$ 14.2 εκ.), δύλισης πετρελαίου (\$ 4.07 εκ.), τυποποιημένα φάρμακα (\$ 2.93 εκ.), αέριο πετρελαίου (\$ 1.77 εκ.) και επιβατηγά και φορτηγά πλοία (\$ 1.19 εκ.).

Οι κορυφαίοι προορισμοί των εξαγωγών στην Ελλάδα είναι η Τουρκία (\$ 4.19 εκ.), την Ιταλία (\$ 2.99 εκ.), η Γερμανία (\$ 2.24 εκ.), και η Βουλγαρία (\$ 1.81 εκ.). Οι κορυφαίοι προορισμοί προέλευσης των εισαγωγών είναι η Ρωσία (\$ 7.82 εκ.), η Γερμανία (\$ 5.93 εκ.), η Ιταλία (\$ 4.73 εκ.), το Ιράκ (\$ 4.37 εκ.) και η Γαλλία (\$ 2.88 εκ.) (ΟΕC, 2014).

3.2. Εμπορικό Ισοζύγιο

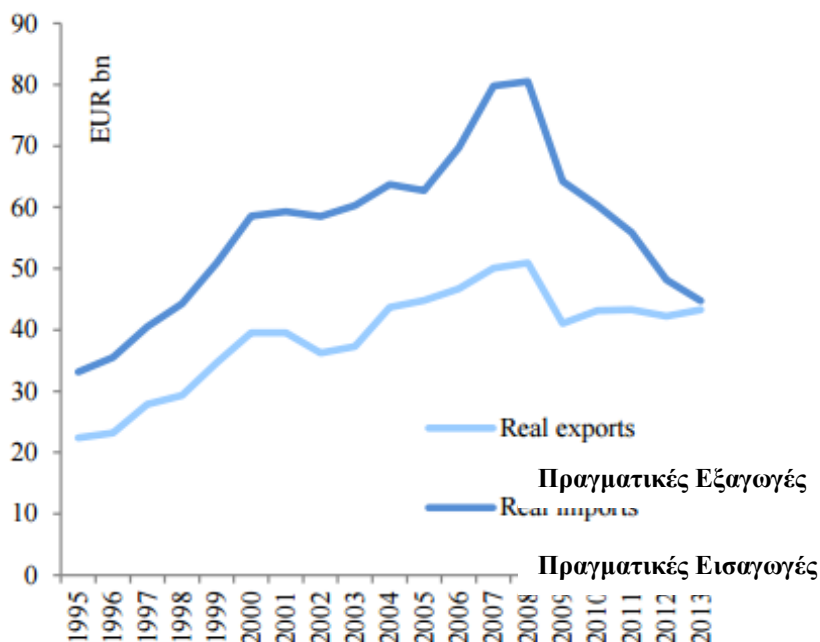
Σύμφωνα με πιο πρόσφατη έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, η Ελλάδα έχει ένα ιστορικό ρεκόρ παρατεταμένων εμπορικών ελλειμμάτων και χαμηλής διαφάνειας. Η Ελλάδα έχει αρνητικό εμπορικό ισοζύγιο της τάξης του 10% του ΑΕΠ μεταξύ του 1995 και στα τέλη της δεκαετίας του 2000 και κορυφώθηκε στο 14,5% το 2008. Από τότε, το χάσμα έχει κλείσει. Ωστόσο, ο αυξανόμενος δείκτης εξαγωγών προς ΑΕΠ αντανakλά την επίδραση της πτώσης του ΑΕΠ (Bower et al, 2014). Στα διαγράμματα που ακολουθούν μπορούμε να δούμε τις εξαγωγές αγαθών και υπηρεσιών από την Ελλάδα, σε σύγκριση με τις χώρες της ΕΕ και τις χώρες του οργανισμού Οικονομική Ανάπτυξης και Συνεργασίας (OECD), αλλά και συγκριτικό γράφημα για τις πραγματικές εισαγωγές και εξαγωγές της Ελλάδας, από το 1995 μέχρι και το 2013, που είναι τα πιο πρόσφατα δεδομένα ως ποσοστό του ΑΕΠ.

Διάγραμμα 3.1. Ελληνικό Εμπορικό Ισοζύγιο και Ελληνικές Εξαγωγές, 1995-2013



Πηγή: : Bower et al, 2014

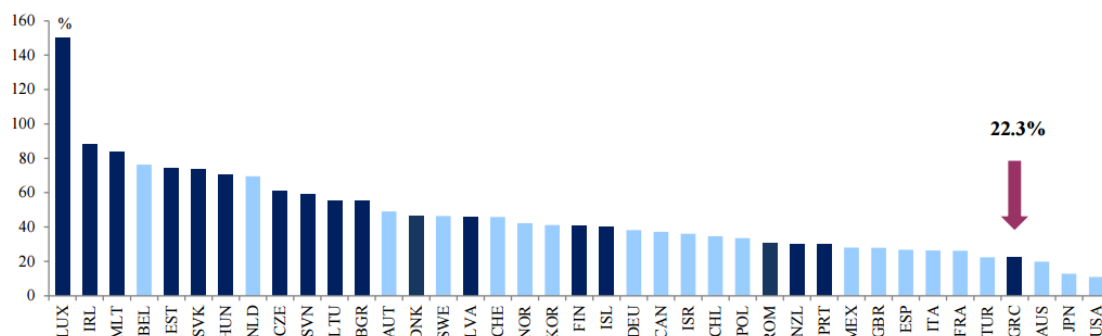
Διάγραμμα 3.2. Ελληνικές Εξαγωγές και Εισαγωγές, 1995-2013



Πηγή: : Bower et al, 2014

Σύμφωνα με την ίδια έκθεση, η Ελλάδα έχει επίσης μια κλειστή οικονομία σε σχέση με τις υπόλοιπες στην ΕΕ. Όπως φαίνεται και στο διάγραμμα που ακολουθεί, ο λόγος των εξαγωγών προς ΑΕΠ υστερεί σημαντικά τόσο σε σχέση με τον μέσο όρο της ΕΕ, όσο και του ΟΟΣΑ.

Διάγραμμα 3.3. Μέσος όρος λόγου Εξαγωγών προς ΑΕΠ, 1995-2012



Πηγή: : Bower et al, 2014

Στο πλαίσιο του ΟΟΣΑ, μόνο οι Ηνωμένες Πολιτείες, η Ιαπωνία και η Αυστραλία είναι ακόμα πιο κλειστές από την άποψη του λόγου των εξαγωγών προς το ΑΕΠ. Οι μικρές οικονομίες, όπως είναι και αυτή της Ελλάδας, είναι συνήθως πιο ανοιχτές, όπως αντανακλάται και από το παραπάνω γράφημα.

Και ενώ λοιπόν οι περισσότερες από τις μικρότερες οικονομίες μεταξύ των χωρών ΕΕ / ΟΟΣΑ πράγματι χαρακτηρίζονται από μεγάλο λόγο εξαγωγών προς ΑΕΠ, το ίδιο δεν συμβαίνει για την Ελλάδα, η οποία σαφώς μπορεί να χαρακτηριστεί ως «μικρή κλειστή οικονομία» (Bower et al, 2014).

Επιπλέον η Τράπεζα της Ελλάδας δημοσιεύει σε ετήσια βάση στοιχεία, για το ισοζύγιο αγαθών. Στο ισοζύγιο αγαθών καταγράφονται οι συναλλαγές σε αγαθά (εισαγωγές/εξαγωγές), των οποίων η κυριότητα αλλάζει μεταξύ ενός κατοίκου και μη κατοίκου. Επιπλέον, στο ισοζύγιο αγαθών καταχωρίζονται οι τριγωνικές συναλλαγές και η αξία των αγαθών για τον εφοδιασμό πλοίων και αεροπλάνων. Σύμφωνα με τη νέα μεθοδολογία της 6ης έκδοσης του εγχειριδίου του ΔΝΤ για το Ισοζύγιο Πληρωμών, οι αξίες της επεξεργασίας και της επισκευής αγαθών αναταξινομούνται από τα αγαθά στις υπηρεσίες (ΤΤΕ, 2015).

Στον πίνακα που ακολουθεί μπορούμε να δούμε το ισοζύγιο αγαθών της Ελλάδας για τα έτη 2009-2015.

Πίνακας 3.1. Εμπορικό Ισοζύγιο Αγαθών, Ελλάδα, 2009-2015

	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΑΓΑΘΩΝ	-33.187,4	-30.494,7	-26.291,7	-21.034,8	-20.780,3	-22.279,4	-17.247,8
ΙΣΟΖΥΓΙΟ καυσίμων	-5.645,0	-7.275,1	-8.229,5	-8.262,0	-6.913,5	-6.275,4	-4.208,1
ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΑΓΑΘΩΝ χωρίς καύσιμα	-27.542,4	-23.219,6	-18.062,3	-12.772,8	-13.866,8	-16.004,0	-13.039,7
ΙΣΟΖΥΓΙΟ πλοίων	-3.356,9	-3.621,3	-3.261,2	-1.042,6	-1.483,3	-2.173,1	-447,8
ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΑΓΑΘΩΝ χωρίς πλοία	-29.830,5	-26.873,5	-23.030,5	-19.992,2	-19.297,0	-20.106,3	-16.800,1
ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΑΓΑΘΩΝ χωρίς καύσιμα και πλοία	-24.185,5	-19.598,3	-14.801,1	-11.730,2	-12.383,6	-13.830,9	-12.591,9
Εξαγωγές αγαθών	17.721,0	21.031,1	23.840,2	27.147,3	26.895,6	26.788,0	24.787,2
Εμπορεύματα	16.846,2	19.984,0	22.439,8	25.548,1	25.350,6	25.258,6	23.733,2
Καύσιμα	2.771,3	4.438,1	5.903,3	9.177,7	9.485,1	9.049,8	6.713,7
Πλοία (πωλήσεις)	771,7	798,6	754,7	737,8	443,0	626,0	175,5
Λοιπά	13.303,2	14.747,3	15.781,8	15.632,6	15.422,5	15.582,8	16.844,0
Προμήθειες εφοδίων	830,1	1.050,4	1.703,0	1.687,7	1.613,5	1.497,6	1.023,2
Τριγωνικές συναλλαγές	41,6	-4,4	-319,0	-129,2	-112,5	2,6	5,3
Μη νομισματικός χρυσός	3,0	1,1	16,4	40,7	44,0	29,1	25,6
Εισαγωγές αγαθών	50.908,4	51.525,8	50.132,0	48.182,1	47.675,9	49.067,4	42.035,0
Εμπορεύματα	50.006,2	50.345,1	48.360,8	46.162,8	46.177,0	47.500,5	41.348,7
Καύσιμα	8.416,3	11.713,2	14.132,8	17.439,7	16.398,5	15.325,2	10.921,8
Πλοία (πωλήσεις)	4.128,6	4.419,9	4.015,9	1.780,4	1.926,2	2.799,2	623,2

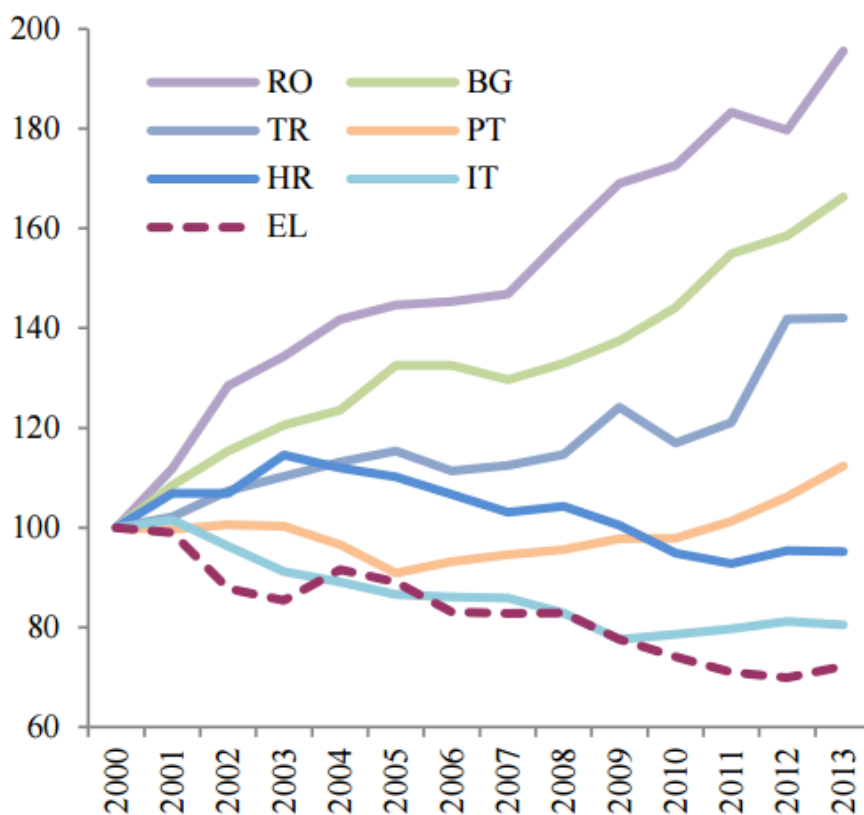
Λοιπά	37.461,3	34.212,0	30.212,1	26.942,7	27.852,3	29.376,1	29.803,7
Προμήθειες εφοδίων	889,5	1.154,0	1.758,8	2.013,7	1.490,3	1.563,6	681,2
Τριγωνικές συναλλαγές	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Μη νομισματικός χρυσός	12,7	26,7	12,3	5,6	8,5	3,3	5,1

Πηγή: ΤΤΕ, 2015

3.3. Εξαγωγικές Επιδόσεις

Σε σύγκριση με τους εταίρους της, οι εξαγωγικές επιδόσεις της αγοράς στην Ελλάδα έχει επιδεινωθεί κατά τα τελευταία έτη. Στο διάγραμμα που ακολουθεί μπορούμε να δούμε το μερίδιο των ελληνικών εξαγωγών αγαθών και υπηρεσιών στις σχετικές παγκόσμιες αγορές, όπως αυτό έχει προσεγγιστεί από τις εισαγωγές των 36 βιομηχανικών αγορών που σταθμίζονται από τις ελληνικές διμερείς εξαγωγές.

Διάγραμμα 3.4. Απόδοση Εξαγωγών, 1995-2012



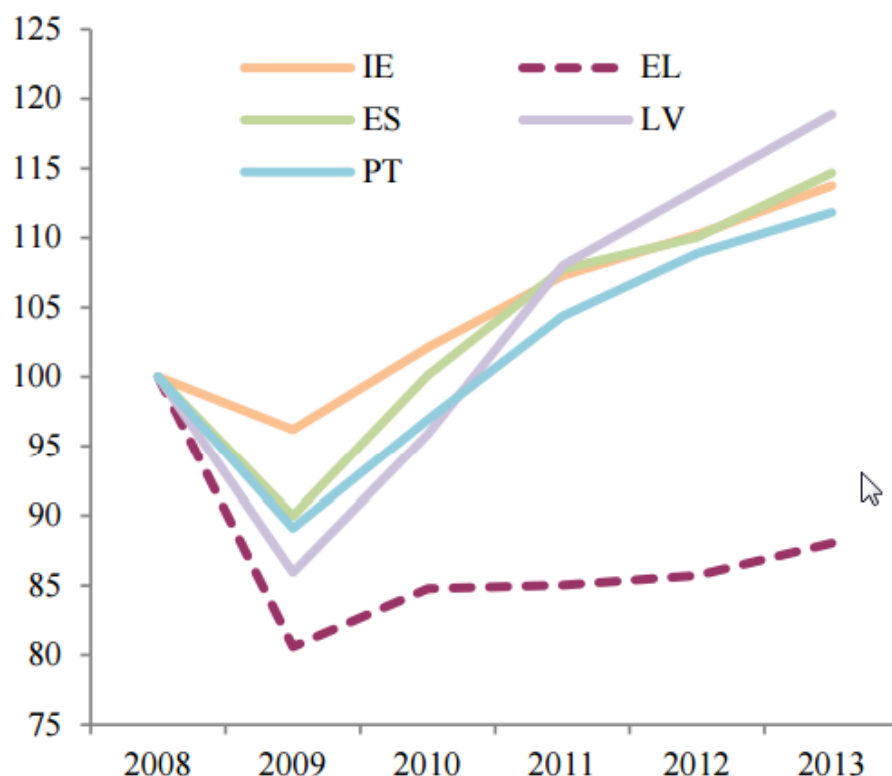
Πηγή: : Bower et al, 2014

Η μειούμενη απόδοση των εξαγωγών της Ελλάδας ήταν παρόμοια με εκείνη της Ιταλίας έως το 2009 και έχει επιδεινωθεί περαιτέρω, μέχρι μιας μικρή αύξηση που παρουσίασε το 2013. Ενώ οι εξαγωγικές επιδόσεις της Κροατίας επιδεικνύουν επίσης πτωτική τάση από το 2003, άλλες συναφείς οικονομίες δείχνουν μια πιο ευνοϊκή εικόνα. Η Πορτογαλία έχει καταφέρει να επιστρέψει στις επιδόσεις των εξαγωγών της του 2005, έχοντας ανακτήσει τις απώλειες της δεκαετίας του 2000, ενώ οι εξαγωγικές επιδόσεις της Βουλγαρίας, της Ρουμανίας και της Τουρκίας έχουν βελτιωθεί αισθητά από το 2000 (Bower et al, 2014).

Εστιάζοντας στις πιο πρόσφατες εξελίξεις των εξαγωγών των χωρών που αντιμετωπίζουν ή αντιμετώπισαν κρίση χρέους, το επόμενο διάγραμμα δείχνει ότι οι εξαγωγές στην Ελλάδα επλήγησαν περισσότερο από την παγκόσμια οικονομική

κρίση στην περίοδο 2008/2009, όπου στα έτη αυτά σύμφωνα με την βιβλιογραφία εντοπίζεται και το ξεκίνημα της οικονομικής κρίσης στην Ελλάδα.

Διάγραμμα 3.5. Πραγματικές Ελληνικές Εξαγωγές σε σύγκριση με άλλες χώρες, 2008-2013



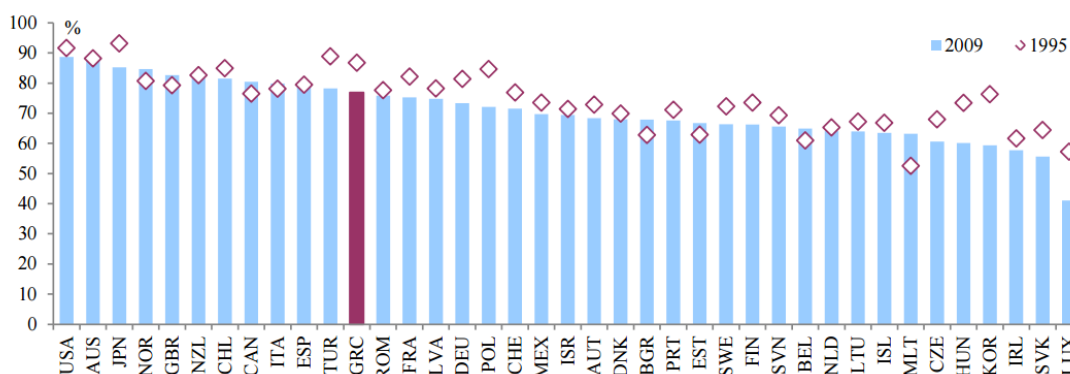
Πηγή: : Bower et al, 2014

Και ενώ σε άλλες χώρες καταγράφεται έντονη αύξηση των εξαγωγών που ανακτούν τη αρχική απώλεια μέσα σε τρία χρόνια ή και λιγότερο, οι ελληνικές εξαγωγές έχουν ανακτηθεί μόνο οριακά από τότε. Αυτό ισχύει παρά τη μείωση του ονομαστικού κόστους εργασίας ανά μονάδα προϊόντος κατά -13,3% στην περίοδο 2009-2013 και αντικατοπτρίζει την ασθενή βάση των εξαγωγών στην Ελλάδα σε σύγκριση με άλλες χώρες.

Καθώς οι επίσημες στατιστικές εξαγωγών συνήθως μετρώνται σε ακαθάριστους όρους, έχουν την τάση να υπερεκτιμούν την αξία των εξαγόμενων

αγαθών και υπηρεσιών, καλύπτοντας την εντατικοποίηση της παραγωγής και την αύξηση της σημασίας των παγκόσμιων αλυσίδων εφοδιασμού. Για να αποφευχθεί η διπλή καταμέτρηση, είναι χρήσιμο να εξετάσουμε τις ροές των εξαγωγών σε όρους προστιθέμενης αξίας (Rahman & Zhao, 2013). Στο γράφημα που ακολουθεί μπορούμε να δούμε τα αντίστοιχα δεδομένα.

Διάγραμμα 3.6. Ακαθάριστη Προστιθέμενη Αξία Εξαγωγών 1995-2009

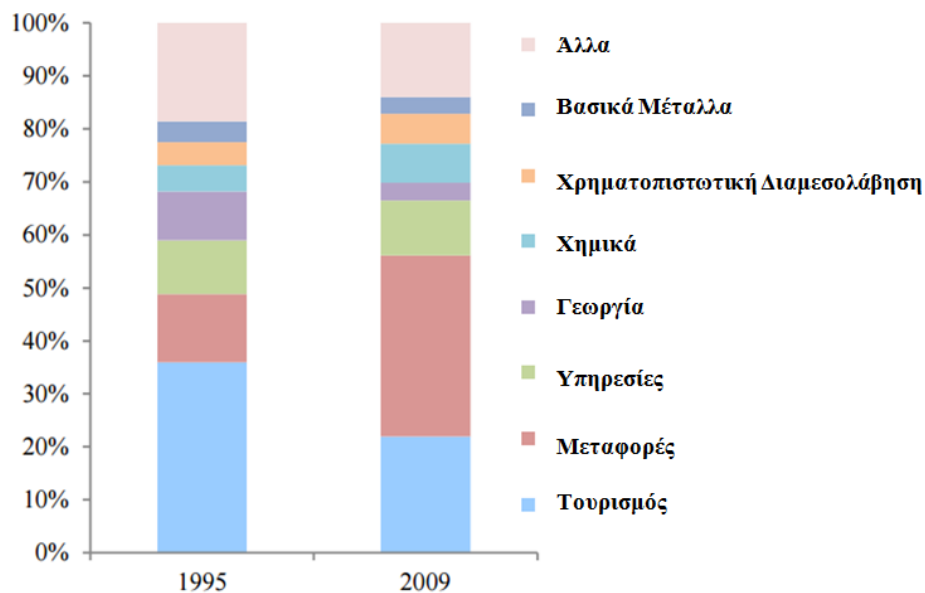


Πηγή: : Bower et al, 2014

Με βάση την ακαθάριστη εγχώρια αξία του περιεχομένου των εξαγωγών (77%) το 2009, η Ελλάδα κατατάσσεται πάνω από το μέσο όρο των χωρών του ΟΟΣΑ αντανakλώντας την εξειδίκευση στις εξαγωγές υπηρεσιών, ιδίως των μεταφορών και των υπηρεσιών που σχετίζονται με τον τουρισμό. Η πτώση της τάξης των 10 ποσοστιαίων μονάδων από το 1995, είναι σύμφωνη με τις παγκόσμιες τάσεις και δείχνει μια αυξανόμενη ενσωμάτωση στις διεθνείς αλυσίδες αξίας (Bower et al, 2014).

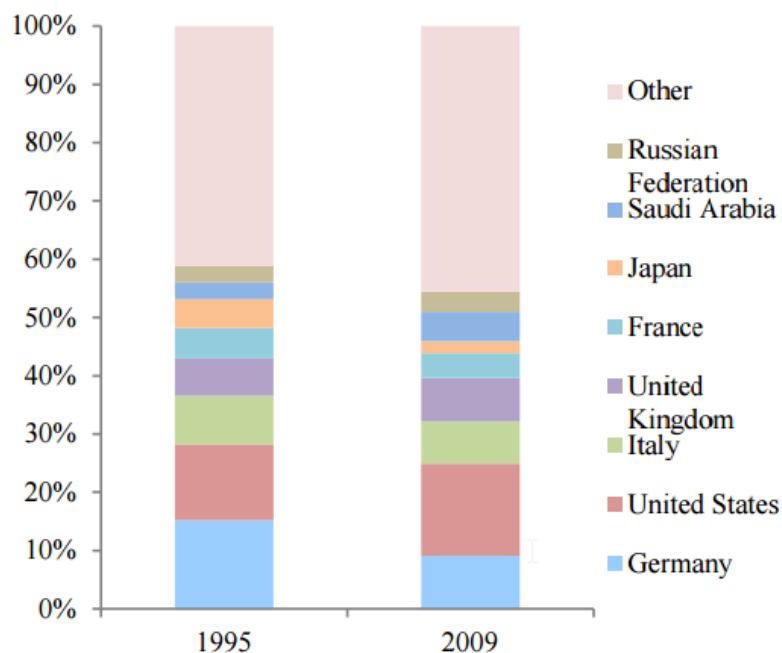
Στα διαγράμματα που ακολουθούν επίσης φαίνονται η τομεακή και γεωγραφική κατανομή των εξαγωγών στην Ελλάδα σε όρους προστιθέμενης αξίας.

Διάγραμμα 3.7. Ακαθάριστη Προστιθέμενη Αξία Εξαγωγών ανά είδος εξαγωγίμου προϊόντος, 1995 και 2009



Πηγή: : Bower et al, 2014

Διάγραμμα 3.8. Ακαθάριστη Προστιθέμενη Αξία Εξαγωγών ανά γεωγραφική περιοχή, 1995 και 2009



Πηγή: : Bower et al, 2014

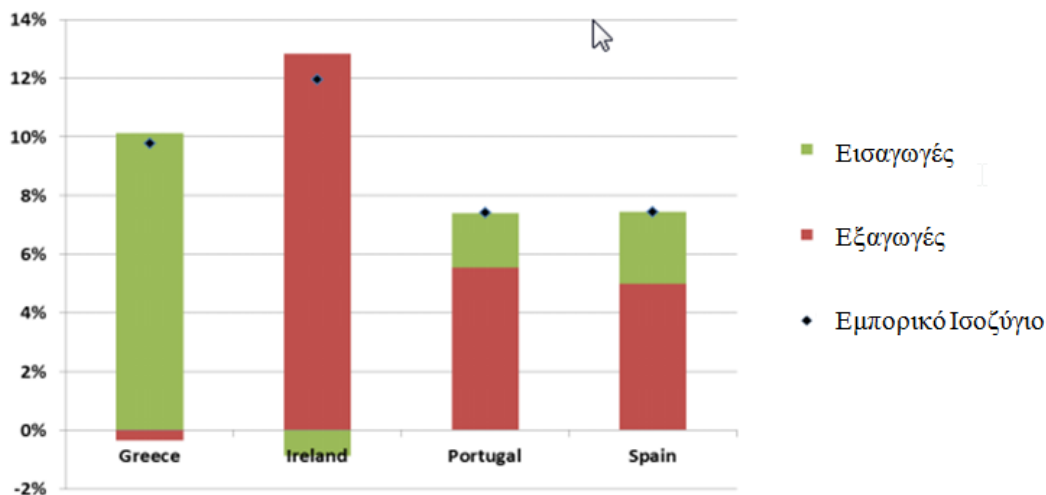
Συγκρίνοντας τα έτη 2009 και 1995, το μερίδιο των υπηρεσιών μεταφορών έχει σχεδόν τριπλασιαστεί, ενώ εκείνο του τουρισμού και των σχετικών υπηρεσιών έχει μειωθεί κατά το ένα τρίτο περίπου. Ωστόσο, στο σύνολό τους, οι δύο τομείς εξακολουθούν να αποτελούν περίπου το ήμισυ των ελληνικών εξαγωγών σε όρους προστιθέμενης αξίας. Οι επιχειρηματικές υπηρεσίες εξακολουθούν να αποτελούν περίπου το 10%, ενώ τα χημικά προϊόντα και τα προϊόντα χρηματοπιστωτικής διαμεσολάβησης αύξησαν τα μερίδιά τους. Η γεωργία και τα βασικά μέταλλα έχουν μειωθεί. Όσον αφορά στην γεωγραφική κατανομή, οι κορυφαίοι εξαγωγικοί προορισμοί είναι η Γερμανία, οι Ηνωμένες Πολιτείες, η Ιταλία, το Ηνωμένο Βασίλειο και η Γαλλία (Bower et al, 2014).

Παρόμοια μελέτη εξετάζει τις εξαγωγικές επιδόσεις της Ελλάδας, σε σχέση με άλλες χώρες οι οποίες διανύουν οικονομική κρίση τα τελευταία χρόνια. Στην ανάλυση που ακολουθεί θα συγκρίνουμε τις εξελίξεις στην Ελλάδα με εκείνες στην Ιρλανδία, Πορτογαλία και την Ισπανία. Συγκεκριμένα μελετάται η επίδοση της Ελλάδας με την Ιρλανδία, την Πορτογαλία και την Ισπανία γιατί οι τέσσερις χώρες έχουν ένα κοινό χαρακτηριστικό: όταν ξεκίνησε η παγκόσμια οικονομική κρίση, όλες είχαν πολύ μεγάλα ελλείμματα στο ισοζύγιο τρεχουσών συναλλαγών, τα οποία αναγκάστηκαν να μειώσουν μέσα στα επόμενα έτη. Επιπλέον, η προσαρμογή ήταν αρκετά δύσκολη, ώστε και οι τέσσερις χώρες βίωσαν έντονα την οικονομική κρίση και ζήτησαν βοήθεια από την Ευρωπαϊκή Ένωση και το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο (Arkolakis et al, 2014).

Στο διάγραμμα που ακολουθεί παρουσιάζεται η μεταβολή του εμπορικού ισοζυγίου μεταξύ των ετών 2007 και 2012 για τις τέσσερις εν λόγω χώρες ως ποσοστό του επιπέδου του ΑΕΠ το 2007. Επίσης, δείχνουν την αποσύνθεση αυτής της αλλαγής στην επέκταση των εξαγωγών και τη συμπίεση των εισαγωγών.

Διάγραμμα 3.9. Εμπορικό Ισοζύγιο 2007-2012 ως ποσοστό του ΑΕΠ

Ελλάδα, Ιρλανδία, Πορτογαλία, Ισπανία



Πηγή: : Bower et al, 2014

Και οι τέσσερις χώρες παρουσιάζουν βελτιώσεις στο εμπορικό τους ισοζύγιο όλα αυτά τα χρόνια. Εν τούτοις, η σύνθεση αυτής της βελτίωσης ποικίλλει σημαντικά από χώρα σε χώρα: στην περίπτωση της Ελλάδας δεν οφείλεται αποκλειστικά στην μείωση των εισαγωγών. Οι εξαγωγές στην πραγματικότητα μειώθηκαν κατά την περίοδο αυτή (μείωση των εισαγωγών εισέρχεται με θετικό πρόσημο, διότι βελτιώνει το εμπορικό ισοζύγιο). Η Ιρλανδία είναι ο καθρέφτης της εικόνας της Ελλάδας, με μια τεράστια αύξηση των εξαγωγών και ελαφρά αύξηση των εισαγωγών. Η Πορτογαλία και η Ισπανία παρουσιάζουν μια πιο ισορροπημένη εικόνα, με την επέκταση των εξαγωγών να αντιπροσωπεύει περίπου τα δύο τρίτα της βελτίωσης και τη συμπίεση των εισαγωγών για το υπόλοιπο (Arkolakis et al, 2014).

Εμπειρικές μελέτες που έχουν γίνει από Έλληνες επιστήμονες έχουν αποπειραθεί να μελετήσουν την απόδοση των ελληνικών εξαγωγών. Οι Athanasoglou & Bardaka (2008) αναπτύσσουν μια συνάρτηση ζήτησης για τις εξαγωγές στην Ελλάδα και δείχνουν - μεταξύ άλλων - ότι η μη τιμολογιακή ανταγωνιστικότητα προσεγγιζόμενη με το απόθεμα κεφαλαίου, διαδραματίζει ζωτικό ρόλο στην εξήγηση των εξαγωγικών επιδόσεων σε μακροπρόθεσμη βάση,

καθώς και βραχυπρόθεσμα. Ο Παπαζογλου (2007) προσεγγίζει επίσης τη δυνατότητα εξαγωγών στην Ελλάδα, μέσω ενός μοντέλου βαρύτητας και διαπιστώνει ότι τα δυναμικά μεγέθη υπερβαίνουν τα πραγματικά και η διαφορά τους διευρύνεται σημαντικά με την πάροδο του χρόνου, αποδιδόμενη σε χρόνιες διαρθρωτικές αδυναμίες της ελληνικής οικονομίας, που είναι η βασική αιτία της χαμηλής ανταγωνιστικότητας των εγχώριων προϊόντων.

3.4. Εισαγωγές

Στη συνέχεια θα δούμε την πορεία των εισαγωγών στις χώρες της ΕΕ. Για την κατανόηση της εξέλιξης του εμπορίου στην Ε.Ε. των είκοσι επτά (27) κρατών, θα πρέπει να μελετηθούν ξεχωριστά η πορεία των εισαγωγών και των εξαγωγών για κάθε χώρα. Τα στοιχεία της Eurostat αναφορικά με τις εισαγωγές εκφρασμένες σε εκ. ευρώ για το διάστημα 2006 - 2012 όπου και διατίθενται, παρουσιάζονται στον πίνακα που ακολουθεί.

Πίνακας 3.2. Εισαγωγές στην ΕΕ-27, 2006-2012

	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Βέλγιο	206.881,40	226.801,50	245.345,50	264.298,40	291.222,70	238.743,00	276.461,00
Βουλγαρία	12.924,30	12.936,50	20.862,60	24.366,60	27.895,20	19.681,40	21.380,80
Τσεχία	57.040,80	64.558,50	75.661,60	86.473,00	95.737,10	78.093,60	95.140,00
Δανία	79.707,00	91.414,60	106.949,20	113.617,40	121.239,70	98.189,00	106.166,50
Γερμανία	735.670,00	803.080,00	923.090,00	975.430,00	1.035.360,00	889.610,00	1.034.440,00
Εσθονία	7.760,80	9.417,00	11.107,00	12.261,30	12.190,50	8.161,30	10.412,80
Ιρλανδία	102.882,40	113.457,00	123.573,80	135.327,80	133.877,10	120.351,90	128.325,90
Ελλάδα	60.045,20	62.740,70	72.163,90	84.642,10	90.052,10	71.001,80	70.019,90
Ισπανία	251.800,00	281.289,00	321.800,00	354.119,00	351.497,00	270.189,00	308.109,00
Γαλλία	426.132,00	463.750,00	504.713,00	535.937,00	561.663,00	475.139,00	537.422,00
Ιταλία	342.271,40	372.505,40	424.548,20	452.297,30	461.333,00	368.946,80	442.751,80
Κύπρος	6.397,50	6.955,80	7.602,40	8.660,60	9.771,10	7.838,60	8.387,00

Λεττονία	6.658,00	8.098,00	10.646,80	13.169,10	13.007,90	8.410,50	9.905,90
Λιθουανία	10.754,70	13.507,20	16.623,30	19.288,50	23.163,30	14.921,00	19.312,70
Λουξεμβούργο	35.170,50	39.445,80	47.165,80	53.856,60	56.712,20	47.325,30	55.974,10
Ουγγαρία	54.972,70	60.408,50	70.473,10	79.955,10	85.708,60	66.479,40	77.695,80
Μάλτα	3.663,00	3.843,90	4.868,80	5.219,30	5.571,00	4.989,40	5.940,30
Ολλανδία	289.894,00	313.688,00	351.669,00	377.234,00	404.047,00	352.983,00	412.487,00
Αυστρία	111.969,80	122.265,50	132.886,70	145.697,30	151.299,10	125.819,90	142.931,20
Πολωνία	81.374,30	92.454,90	114.717,30	135.693,90	159.312,40	122.300,80	154.071,60
Πορτογαλία	54.294,20	57.190,50	63.685,20	68.044,70	73.124,70	59.717,20	65.937,10
Ρουμανία	27.372,30	34.512,30	43.296,70	53.873,60	60.757,00	43.309,70	50.466,20
Σλοβενία	16.091,40	17.981,50	20.821,90	24.635,90	26.231,00	20.149,00	23.137,30
Σλοβακία	26.286,00	31.144,20	39.394,70	48.211,70	55.300,80	44.630,90	53.113,10
Φινλανδία	50.764,00	59.301,00	67.588,00	73.170,00	79.991,00	61.539,00	69.736,00
Σουηδία	110.166,00	121.153,10	136.847,40	150.078,50	155.888,10	121.310,90	151.519,10
Ισλανδία	4.237,00	5.768,90	6.718,40	6.766,30	4.855,00	3.837,50	4.389,40

Πηγή: Eurostat

Βάσει των στοιχείων του παραπάνω πίνακα, παρατηρείται ότι χώρες με μεγάλη εισαγωγική δραστηριότητα στην Ε.Ε. των 27 από τρίτες χώρες ήταν η Γερμανία, η Γαλλία, η Ιταλία, η Ολλανδία, το Βέλγιο και η Ισπανία. Από το 2006 έως και το 2011 οι εισαγωγές για τις περισσότερες χώρες ήταν αυξητικές. Συγκεκριμένα για τις χώρες που προαναφέρθηκαν οι εισαγωγές σημείωσαν αύξηση 2 - 15%. Σε γενικότερο επίπεδο, οι εισαγωγές στις χώρες της Ε.Ε. κυμάνθηκαν σε υψηλά επίπεδα σε ένα ευρύτερο πλαίσιο οικονομικής ανάκαμψης της Ε.Ε. Οι χώρες με τις μεγαλύτερες μεταβολές σε ποσοστιαία βάση κατ' έτος για το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα ήταν η Εσθονία, η Λεττονία, η Λιθουανία, η Πολωνία, η Ρουμανία, η Ισλανδία και η Σλοβακία.

Ωστόσο, το 2009 ήταν μια πολύ δύσκολη χρονιά για τις εισαγωγές στις χώρες της Ε.Ε. των 27. Αποτέλεσε τη χρονιά ορόσημο όπου στο σύνολο των χωρών

σημειώθηκαν αισθητές μειώσεις. Χώρες όπως η Εσθονία, η Λετονία, η Λιθουανία, η Ρουμανία, η Σλοβακία, η Φινλανδία, η Βουλγαρία, η Ελλάδα, η Ισπανία, η Ιταλία, η Αυστρία, η Πολωνία και η Ουγγαρία εμφάνισαν μειώσεις που ξεπέρασαν το 20% ενώ λιγότερο επηρεάστηκαν ισχυρότερες οικονομίες όπως της Γερμανίας, τη Γαλλίας, της Ολλανδίας. Το 2010 ήταν μια χρονιά ανάκαμψης των εισαγωγών που σε καμία όμως των περιπτώσεων δεν έφθασαν σε επίπεδα τιμών παλαιότερων ετών.

Εκτός των εισαγωγών από τις τρίτες χώρες για την Ε.Ε. των 27 μελών, σημαντικό ενδιαφέρον παρουσιάζουν και τα επίπεδα εξαγωγών προς τρίτες χώρες. Βάσει των στατιστικών δεδομένων της Eurostat (2004 - 2010), η εξαγωγική δραστηριότητα είναι μεγάλη για χώρες όπως το Βέλγιο, η Γερμανία, η Ισπανία, η Γαλλία, η Ιταλία και η Ολλανδία. Στις περισσότερες από τις συγκεκριμένες χώρες η αξία των εξαγωγών ξεπέρασε τα 100.000 εκ. €. Χώρες με μικρή εξαγωγική δραστηριότητα διαχρονικά ήταν η Εσθονία, η Κύπρος, η Λετονία, η Λιθουανία και η Μάλτα.

Σε επίπεδο ποσοστιαίων μεταβολών, η πορεία των στοιχείων φανερώνει ανάλογη συμπεριφορά με αυτή των εισαγωγών. Ειδικότερα, μέχρι το 2009 η συντριπτική πλειονότητα των χωρών της Ε.Ε. των 27 ακολουθούσε αυξητική πορεία. Συγκεκριμένα, οι χώρες με σημαντική ποσοστιαία αύξηση διαχρονικά ήταν η Τσεχία, η Εσθονία, η Λετονία, η Λιθουανία, η Ρουμανία και η Σλοβακία. Στον αντίποδα, χαρακτηριστικές χώρες με μικρότερες αυξήσεις κυμαινόμενες σε συγκεκριμένα επίπεδα (2 - 15%) ήταν η Δανία, η Γερμανία, η Ισπανία, η Γαλλία, η Ολλανδία και η Αυστρία. Η χρονιά που άσκησε σημαντική επίδραση στις εξαγωγές προς τρίτες χώρες ήταν το 2010. Στο σύνολό τους, με εξαίρεση την Ισλανδία, οι χώρες μείωσαν σημαντικά τις εξαγωγές τους σε βαθμό 2 - 26% κατά περίπτωση. Η αμέσως επόμενη χρονιά (2010) έδειξε σημάδια ανάκαμψης για τις χώρες της Ε.Ε. των 27 με αυξήσεις που έφτασαν ακόμη και το 30% περίπου. Τα δεδομένα φαίνονται στον πίνακα που ακολουθεί.

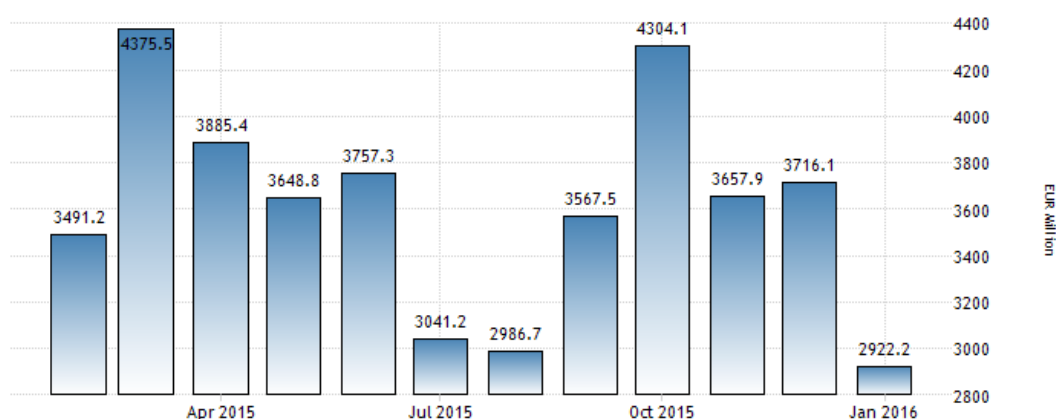
Πίνακας 3.3. Εξαγωγές στην ΕΕ-27, 2006-2012

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Βέλγιο	221.194,3	238.736,6	257.497,6	277.203,2	294.185,8	248.034,5	284.533,0
Βουλγαρία	10.587,6	9.427,2	16.206,2	18.299,3	20.626,7	16.595,7	20.697,8
Τσεχία	57.847,1	67.417,0	79.225,0	89.982,5	99.423,4	83.828,7	99.868,7
Δανία	89.308,2	101.587,0	113.901,4	118.814,7	128.699,7	106.595,8	118.572,1
Γερμανία	846.440,0	919.070,0	1.053.140,0	1.145.410,0	1.191.190,0	1.006.540,0	1.173.340,0
Εσθονία	7.077,5	8.690,2	9.735,1	10.778,1	11.534,7	8.952,6	11.376,4
Ιρλανδία	125.198,6	132.526,2	140.706,6	152.389,0	150.180,9	146.369,0	157.810,0
Ελλάδα	41.412,4	44.806,6	48.298,0	53.087,7	56.271,1	44.514,1	49.413,9
Ισπανία	218.201,0	233.387,0	259.130,0	283.331,0	288.217,0	250.667,0	285.110,0
Γαλλία	432.826,0	452.871,0	485.914,0	506.724,0	520.974,0	440.683,0	495.274,0
Ιταλία	352.086,5	371.638,5	412.376,5	448.408,3	448.226,9	360.880,0	412.508,9
Κύπρος	6.089,8	6.611,4	7.058,4	7.667,5	7.863,0	6.883,0	7.303,3
Λεττονία	4.913,0	6.226,2	7.202,4	8.939,7	9.863,6	8.136,2	9.661,3
Λιθουανία	9.460,5	12.023,3	14.185,3	15.474,7	19.333,0	14.453,5	18.765,2
Λουξεμβούργο	41.823,0	47.171,1	57.616,7	65.955,9	67.933,8	58.917,7	68.783,8
Ουγγαρία	52.016,2	58.538,3	69.653,3	80.841,5	86.188,0	70.919,8	83.971,8
Μάλτα	3.563,6	3.695,2	4.621,5	5.151,8	5.457,9	4.904,5	6.065,6
Ολλανδία	326.111,0	357.453,0	393.475,0	424.229,0	453.442,0	393.050,0	460.493,0
Αυστρία	120.837,2	132.036,5	145.996,4	161.397,1	167.574,7	138.253,4	154.950,0
Πολωνία	76.573,1	90.643,3	109.801,6	126.755,8	144.895,4	122.534,0	149.790,7
Πορτογαλία	41.874,6	42.668,9	49.712,6	54.498,1	55.801,9	47.235,8	53.561,1
Ρουμανία	21.882,8	26.401,1	31.553,2	36.547,1	42.532,3	36.169,6	44.043,3
Σλοβενία	15.739,9	17.864,3	20.661,3	24.040,6	25.293,1	20.860,8	23.500,2
Σλοβακία	25.341,1	29.348,7	37.599,4	47.606,5	53.766,0	44.327,7	52.958,9
Φινλανδία	60.696,0	65.744,0	75.413,0	82.383,0	86.958,0	64.352,0	72.005,0

Πηγή: Eurostat

Ερχόμενοι σε ακόμα πιο πρόσφατα δεδομένα οι εισαγωγές στην Ελλάδα μειώθηκαν κατά 7% σε € 2.922.200.000 τον Ιανουάριο του 2016 από € 3.143.400.000 ένα χρόνο νωρίτερα. Ήταν η χαμηλότερη τιμή από τον Αύγουστο του 2003, καθώς οι εισαγωγές από την ΕΕ μειώθηκαν 5,1% , ενώ εκείνες που προέρχονται από τρίτες χώρες μειώθηκαν απότομα κατά 18,5% . Στο διάγραμμα που ακολουθεί μπορούμε να δούμε τις εισαγωγές στην Ελλάδα για το 2015 μέχρι και τον Ιανουάριο του 2016.

Διάγραμμα 3.10. Πορεία Εισαγωγών στην Ελλάδα, 2015-Ιανουάριος 2016



Πηγή: Eurostat

Τα βασικά είδη που εισήχθησαν στην Ελλάδα κατά την διάρκεια της ίδιας περιόδου ήταν τα ορυκτά καύσιμα (34% των συνολικών εισαγωγών), μηχανήματα και εξοπλισμός μεταφορών (14%) και τα χημικά προϊόντα (13%). Άλλα είδη περιλαμβάνουν: τρόφιμα και ζώντα ζώα (10 %), βιομηχανικά προϊόντα (9%) και διάφορα προϊόντα (8%). Οι βασικοί εταίροι εισαγωγής είναι: η Γερμανία (13%), η Ιταλία (13%), η Κίνα (8%), οι Κάτω Χώρες (7%) και η Γαλλία (6%).

3.5. Σύγκριση Εμπορίου Ελλάδας με ΕΕ και Τρίτες Χώρες

Η συνολική αξία των εισαγωγών τον Ιανουάριο 2014 ανήλθε σε 3752,5 εκ. ευρώ έναντι 4142,6 εκ. ευρώ τον Ιανουάριο του 2013, σημειώνοντας πτώση 9,4% . Η αντίστοιχη μεταβολή χωρίς τα πετρελαιοειδή παρουσίασε μείωση κατά 3,3%. Η συνολική αξία των εισαγωγών-αφίξεων για το χρονικό διάστημα 12 μηνών Φεβρουαρίου 2013 - Ιανουαρίου 2014 μειώθηκε κατά 6,5% σε σύγκριση με το αντίστοιχο χρονικό διάστημα 12 μηνών Φεβρουαρίου 2012 - Ιανουαρίου 2013.

Η συνολική αξία των εξαγωγών-αποστολών κατά τον Ιανουάριο του 2014 ανήλθε σε 2128,8 εκ. ευρώ έναντι 2224,5 εκ. ευρώ τον Ιανουάριο του 2013, σημειώνοντας πτώση της τάξης του 4,3%. Ομοίως, η αντίστοιχη μεταβολή χωρίς τα πετρελαιοειδή παρουσίασε μείωση κατά 4,3%. Η συνολική αξία των εξαγωγών-αποστολών για το χρονικό διάστημα 12 μηνών Φεβρουαρίου 2013 - Ιανουαρίου 2014 μειώθηκε κατά 1,6% σε σύγκριση με το αντίστοιχο χρονικό διάστημα 12 μηνών Φεβρουαρίου 2012 - Ιανουαρίου 2013. Τα δεδομένα φαίνονται στους πίνακες που ακολουθούν:

Πίνακας 3.4. Εισαγωγές και Εξαγωγές Ελλάδας προς/ από ΕΕ και Τρίτες Χώρες, 2014

	Εισαγωγές (σε εκ. €)		Εξαγωγές (σε εκ. €)			
	Ιανουάριος		Ιανουάριος			
	2013	2014	Μεταβολή% 2014/2013	2013	2014	Μεταβολή % 2014/2013
ΕΕ	1.753,5	1.702,1	-2,9	969,5	937,7	1,9
Τρίτες Χώρες	2.389,1	2.050,4	-14,2	1.255,0	1.141,1	-9,1
Σύνολο	4.142,6	3.752,5	-9,4	2.224,5	2.128,8	-4,3

Πηγή: Eurostat

Πίνακας 3.5. Εισαγωγή και Εξαγωγή Προϊόντα Ελλάδας προς/ από ΕΕ
και Τρίτες Χώρες, 2014

	Εισαγωγές (σε εκ. €)		Εξαγωγές (σε εκ. €)	
	Ιανουάριος 2014			
	ΕΕ	Τρίτες Χώρες	ΕΕ	Τρίτες Χώρες
Σύνολο	1.702,1	2.050,4	k 987,7	1.141,1
Είδη Φαγητού και Ζωντανά Ζώα	324,7	63,2	220,9	66,1
Ποτά και Καπνός	19,6	3,3	14,1	16,0
Ακατέργαστα υλικά, μη βρώσιμα, εκτός από καύσιμα	42,2	52,0	29,5	70,6
Ορυκτά καύσιμα, λιπαντικά, κλπ	84,2	1.332,2	155,2	707,6
Έλαια και λίπη ζωικά και φυτικά	14,7	6,6	17,4	5,8
Χημικά και συναφή προϊόντα	463,2	108,1	163,5	51,4
Μεταποιημένα αγαθά που ταξινομούνται κυρίως κατά πρώτη ύλη	205,1	179,6	187,2	103,9
Μηχανήματα και μεταφορές	324,7	210,4	81,7	63,0
Διάφορα βιομηχανικά είδη	223,4	95,0	99,4	37,5
Βασικά προϊόντα και συναλλαγές μη ταξινομημένα κατά κατηγορία	0,3	0,0	18,8	19,2

Πηγή: Eurostat

Τα μηνιαία στοιχεία των συναλλαγών εντός της ΕΕ, έχουν προσαρμοστεί στο σύνολο των εμπορικών συναλλαγών με τις χώρες της ΕΕ, (συμπεριλαμβανομένων και των κάτω από το στατιστικό όριο συναλλαγές), βάσει των ανακεφαλαιωτικών πινάκων παραδόσεων και ενδοκοινοτικών αποκτήσεων που υποβάλλονται από τις επιχειρήσεις στο Υπουργείο Οικονομικών. Κατά συνέπεια, τα

προσωρινά στοιχεία από τις «ελλειπείς τελωνειακές διασαφήσεις» έχουν ενσωματωθεί στα μηνιαία στοιχεία για τις συναλλαγές με τις τρίτες χώρες και, αφού ολοκληρωθεί, θα αντικατασταθούν από τον τελικό δεδομένων.

Δυνάμει των κανονισμών της ΕΕ σχετικά με την κατάρτιση των στατιστικών του ενδοκοινοτικού εμπορίου, τα κράτη μέλη ορίζουν «κατώφλι στατιστικής απαλλαγής». Με βάση το όριο απαλλαγής, οι επιχειρήσεις των οποίων οι συναλλαγές είναι κάτω από το στατιστικό όριο απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής στοιχείων σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές τους. Ο στόχος είναι να μειωθεί η επιβάρυνση των επιχειρήσεων. Το στατιστικό όριο απαλλαγής, που ισχύει για κάθε έτος, καθορίζεται και κυκλοφόρησε από την ΕΛΣΤΑΤ σε ετήσια βάση.

Με εξαίρεση τα προϊόντα πετρελαίου, οι ελληνικές εξαγωγές μειώθηκαν τόσο σε χώρες της Ευρώπης (-4,2%) όσο και προς τις τρίτες χώρες (-9,2%), το 2016 σε σχέση με το 2015. Σε μια ανάλυση των επίσημων στοιχείων για τις ελληνικές εξαγωγές και τις εισαγωγές από την Τράπεζα της Ελλάδας (2015), αναφέρεται ότι οι εξαγωγές σε τρίτες χώρες αντιπροσώπευαν το 53,4% των συνολικών εξαγωγών το 2015, ενώ εξαιρουμένων των προϊόντων πετρελαίου το μερίδιο στις τρίτες χώρες μειώθηκε στο 33,9% (ΤΤΕ, 2015).

Η αύξηση των εξαγωγών αντικατοπτρίζει την αυξημένη δραστηριότητα στον τομέα των προϊόντων πετρελαίου (16,5%), χημικών προϊόντων (8,8%), μηχανήματα (1,2%), διάφορα βιομηχανικά (0,5%) και τα εμπιστευτικά προϊόντα (84,6%). Από την άλλη πλευρά, οι εξαγωγές στους τομείς των τροφίμων (-2,2%), ποτών / καπνού (-9,5%), τις πρώτες ύλες (-1,9%), ελαιόλαδο (-63,8%) και βιομηχανικά προϊόντα (-8,3%) κινήθηκαν χαμηλότερα (ΤΤΕ, 2015).

Κεφάλαιο 4^ο: Τελωνειακά Έσοδα

4.1. Εισπραττόμενοι Φόροι και Πηγές Τελωνειακών Εσόδων

Στο κεφάλαιο αυτό θα παραθέσουμε ποσοτικά στοιχεία που αφορούν τα τελωνειακά έσοδα στην Ελλάδα. Τα συνολικά τελωνειακά έσοδα για το 2014 (βεβαιωθέντα και εισπραχθέντα) ανήλθαν σε 11.929 €, και ήταν μικρότερα από τα προϋπολογισθέντα (καταγράφοντας αρνητική απόκλιση), ενώ η σημαντικότερη πηγή εσόδων προήλθε από τα έσοδα ΦΠΑ και το ΕΦΚ ενεργειακών προϊόντων.

Πιο αναλυτικά για το έτος 2014 στον πίνακα που ακολουθεί μπορούμε να δούμε τα αρχικά προϋπολογισθέντα, βεβαιωθέντα και τελικώς εισπραχθέντα συνολικά τελωνειακά έσοδα.

Πίνακας 4.1. Κατανομή Τελωνειακών Εσόδων, 2014

ΟΝΟΜΑΣΙΑ	Προϋπολογισθέντα (1)	Βεβαιωθέντα (2)	Εισπραχθέντα (3)	Ποσοστό Απόκλισης % (3)/(1)	Αναλογία Συνόλου
1. Ε.Φ.Κ ΕΝΕΡΓΕΙΑΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	4.355,568	4.107,233	4.107,233	5,70	34,43%
2. Ε.Φ.Κ. ΚΑΠΝΙΚΩΝ	2.523,200	2.418,888	2.418,888	-4,13	20,28%
3. Ε.Φ.Κ. ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΩΝ	466,530	389,749	389,749	-16,46	3,27%
4. ΤΕΛΗ ΤΑΞ/ΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ	48,470	85,863	85,863	77,15	0,72%
5. Φ. Π. Α.	4.541,688	4.547,103	4.547,103	0,12	38,12%
6. ΠΡΟΣΤΙΜΑ	24,997	14,817	14,817	40,72	0,12%
7. ΙΔΙΟΙ ΠΟΡΟΙ Ε.Ε.	182,550	166,269	166,269	8,92	1,39%
8. ΕΙΔ.ΦΟΡ.ΠΟΛ/ΛΕΙΑΣ ΕΙΣΑΓ/ΝΩΝ	3,620	5,721	6,721	85,66	0,06%

9.	ΛΟΙΠΑ ΤΕΛ. ΕΣΟΔΑ (ΔΕΤΕ + Ν.1571/85)κ.λ.π	186,314	193,183	193,183	3,69	1,62%
	ΣΥΝΟΛΟ	12.332,937	11.929,826	11.929,826	3,27	100,00%

Πηγή: Υπουργείο Οικονομικών, 2015

Η αρνητική απόκλιση μεταξύ εισπραχθέντων και προϋπολογισθέντων τελωνειακών εσόδων, προκύπτει κυρίως από (Υπουργείο Οικονομικών, 2015):

[1] το γεγονός ότι η κατανάλωση στα προϊόντα πετρελαίου, στα προϊόντα καπνού και στα αλκοολούχα προϊόντα ήταν μικρότερη από την εκτιμώμενη,

[2] όσον αφορά στην θετική απόκλιση στον φόρο πολυτελείας, αυτή εντοπίζεται στην αύξηση του συνόλου των οχημάτων, τα οποία τελωνίσθηκαν κατά τη διάρκεια του 2014 και για τα οποία επιβλήθηκε φόρος πολυτελείας, λόγω υψηλής αξίας, αλλά και στην εκ νέου παράταση ισχύος του μέτρου της απόσυρσης έως και τις 31.12.2014, που προβλέφθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν.4223/31.12.2013 (ΦΕΚ 287/Α'), όσον και στην αύξηση του αριθμού των αυτοκινήτων οχημάτων που τελωνίσθηκαν κατά τη διάρκεια του ως άνω διαστήματος, όσον αφορά στην θετική απόκλιση η οποία καταγράφηκε στα αυτοκίνητα /οχήματα

Επιπλέον στον πίνακα που ακολουθεί μπορούμε να δούμε την εξέλιξη των τελωνειακών εσόδων για τα έτη 2013-2015.

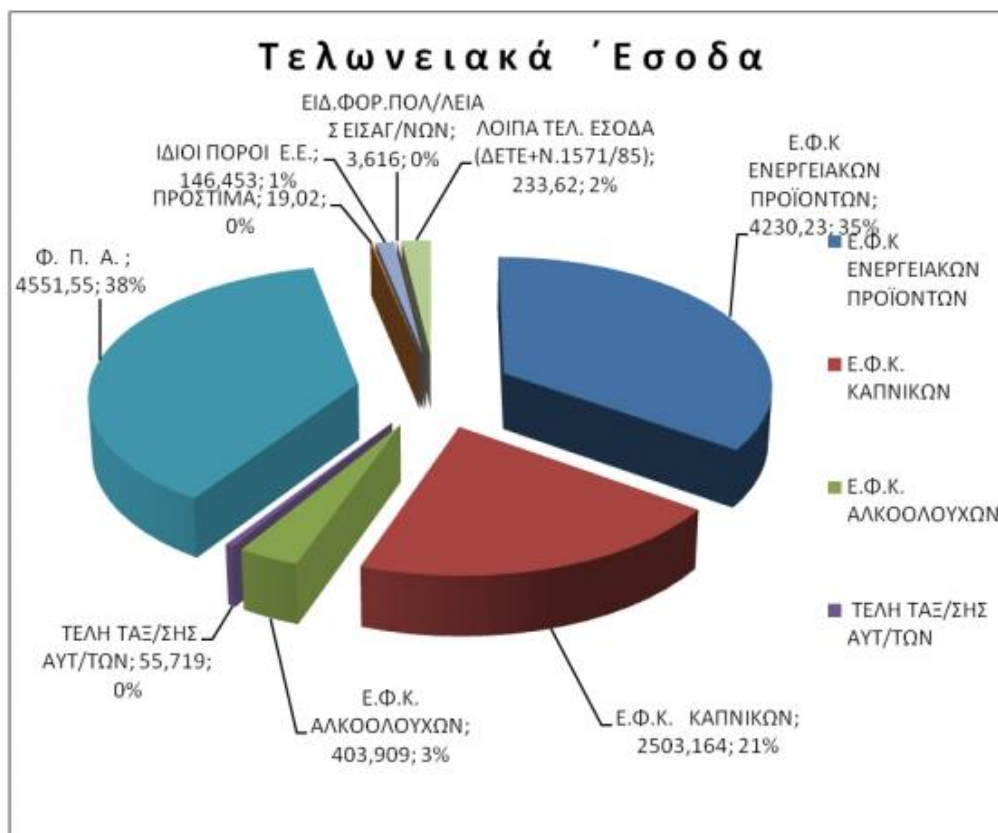
Πίνακας 4.2. Εξέλιξη Τελωνειακών Εσόδων, 2013-2015

ΟΝΟΜΑΣΙΑ	ΕΤΗΣΙΕΣ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ		ΡΥΘΜΟΣ ΑΥΞΗΣΗΣ %	ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ 9 ΜΗΝΟΥ		ΡΥΘΜΟΣ ΑΥΞΗΣΗΣ %
	2013	2014	14/13	2014	2015	15/14
1. Ε.Φ.Κ. ΕΝΕΡΓΕΙΑΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	4.230,23	4.107,233	-2,91	3.011,64	3.009,73	-0,06
2. Ε.Φ.Κ. ΚΑΠΝΙΚΩΝ	2.503,16	2.418,888	3,37	1.776,00	1.763,08	-0,73
3. Ε.Φ.Κ. ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΩΝ	403,91	389,749	-3,51	303,82	286,23	-5,79
4. ΤΕΛΗ ΤΑΞ/ΣΗΣ ΑΥΤ/ΤΩΝ	55,72	85,863	54,10	60,79	79,47	30,73
5. Φ. Π. Α.	4.551,55	4.547,103	-0,10	3.380,50	3.223,68	-4,64
6. ΠΡΟΣΤΙΜΑ	19,02	14,817	-22,10	12,10	26,97	122,89
7. ΙΔΙΟΙ ΠΟΡΟΙ Ε.Ε.	146,45	166,269	13,53	127,48	135,13	6,00
8. ΕΙΔ. ΦΟΡΟΣ ΠΟΛ/ΛΕΙΑΣ ΕΙΣΑΓ/ΝΩΝ	3,62	6,721	85,87	4,34	7,50	72,81
9. ΛΟΙΠΑ ΤΕΛ. ΕΣΟΔΑ (ΔΕΤΕ+Ν. 1571/85)	233,62	193,183	-17,31	144,12	124,90	-13,34
ΣΥΝΟΛΟ	12.147,28	11.929,83	-1,79	8.820,79	8.656,69	-1,86

Πηγή: Υπουργείο Οικονομικών, 2015

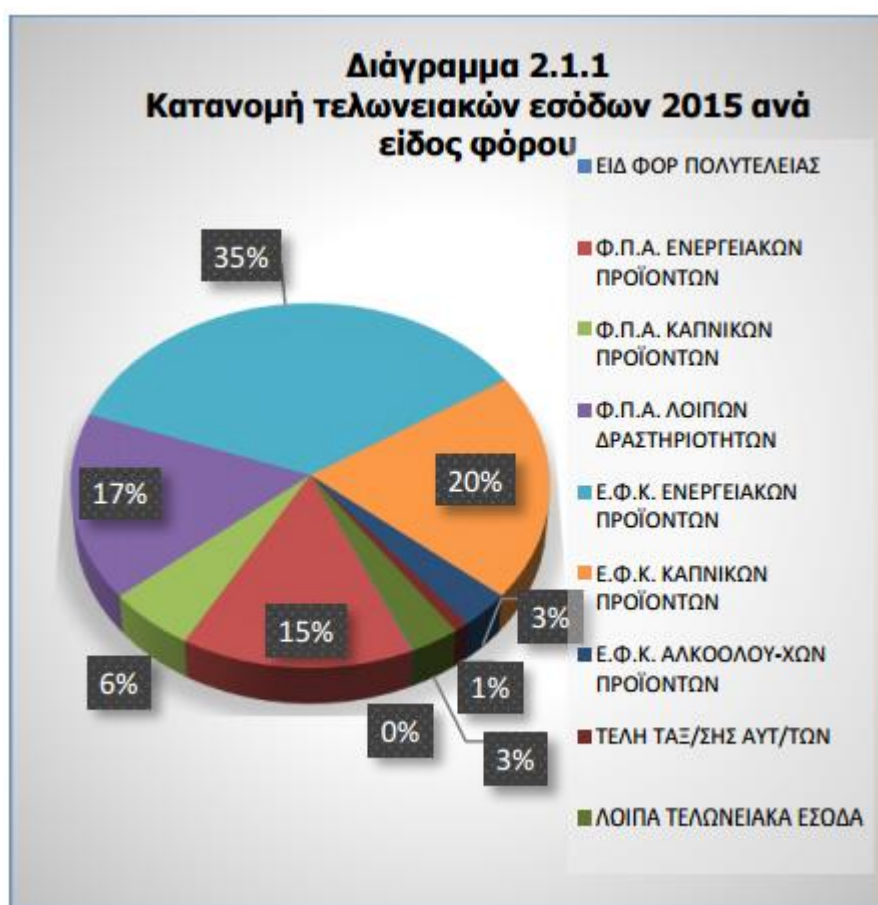
Από τον παραπάνω πίνακα παρατηρούμε ότι οι εισπράξεις τελωνειακών εσόδων μειώθηκαν το 2014 (11.929€) σε σχέση με το 2013 (12.147) κατά 1,79%. Ωστόσο επειδή για το 2015 τα στοιχεία που υπάρχουν δεν είναι συνολικά, αλλά αφορούν το 9μηνο, οι συγκρίσεις για μεταξύ του 2014 και 2015 έγιναν αντίστοιχα για το πρώτο εννεάμηνο του εκάστοτε έτους και παρατηρούμε ότι επίσης το 2015 καταγράφηκε μικρή μείωση των τελωνειακών εσόδων και 1,86% (Υπουργείο Οικονομικών, 2015). Στα διαγράμματα που ακολουθούν μπορούμε να δούμε την κατανομή των τελωνειακών εσόδων για τα έτη 2013 και 2015.

Διάγραμμα 4.1.: Κατανομή Τελωνειακών Εσόδων, 2013



Πηγή: Υπουργείο Οικονομικών, 2014

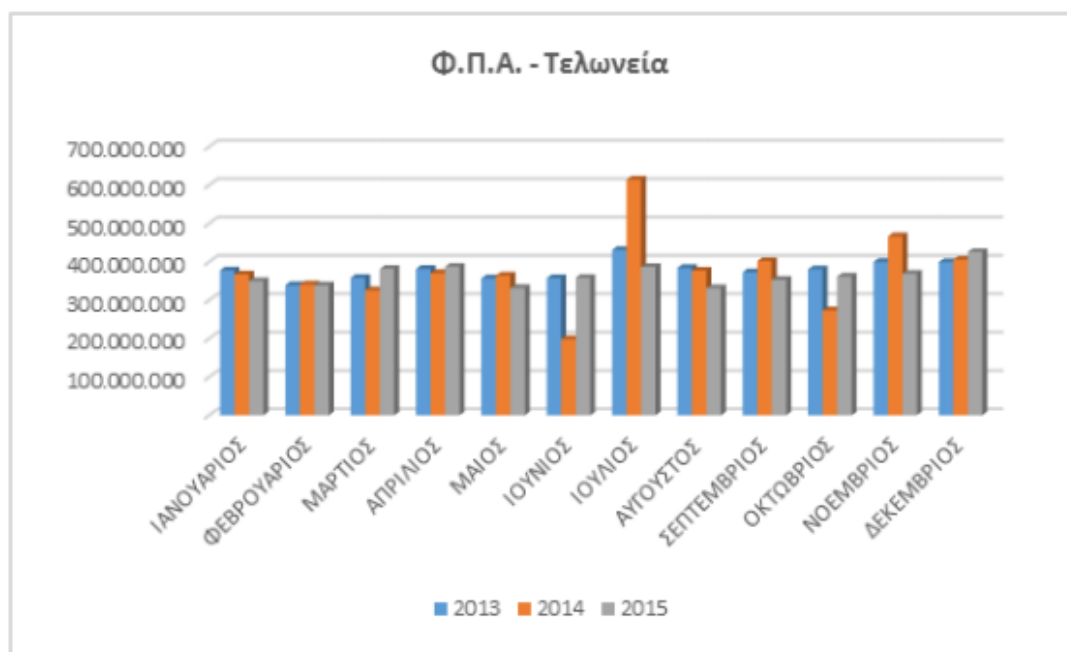
Διάγραμμα 4.2.: Κατανομή Τελωνειακών Εσόδων, 2015



Πηγή: Υπουργείο Οικονομικών, 2016

Και για το 2013, όπως είδαμε και για το 2015, η πλειοψηφία των εσόδων προήλθε από την εισπραξη του ΦΠΑ και το ΕΦΚ Ενεργειακών προϊόντων. Επιπλέον στο διάγραμμα που ακολουθεί μπορούμε να δούμε τα ετήσια έσοδα από ΦΠΑ σε τελωνεία για τα έτη 2013-2015.

Διάγραμμα 4.3.: Έσοδα ΦΠΑ από τελωνεία, 2013-2015



Πηγή: Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων, 2016

Από το παραπάνω γράφημα, παρατηρούμε ότι τα ετήσια έσοδα από Φ.Π.Α. τα οποία εισπράττονται από τα Τελωνεία παρουσιάζουν διαχρονικά μείωση, η οποία ενδεχομένως να αποδίδεται στην επίδραση της οικονομικής κρίσης στην κατανάλωση.

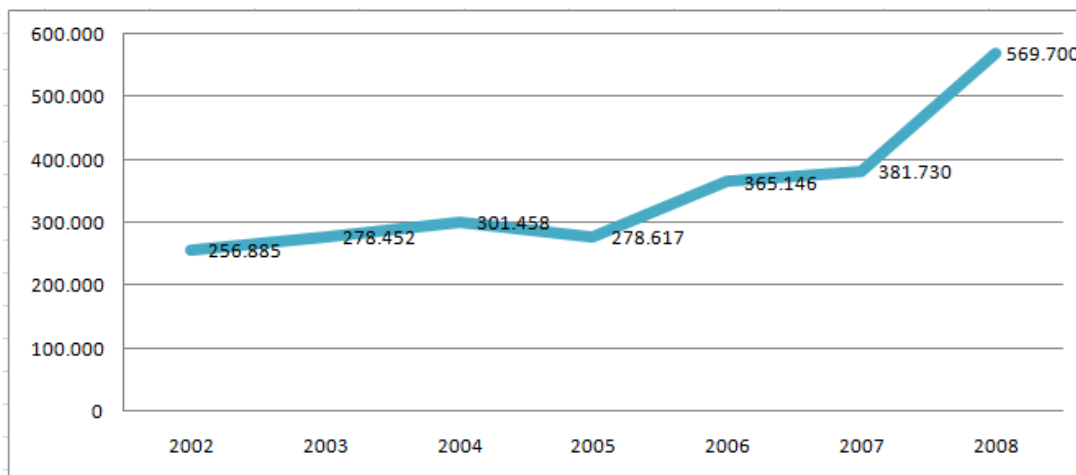
Ωστόσο εκτός από τα τελωνειακά έσοδα των τελευταίων ετών, κρίνεται σκόπιμο να δούμε και την διαχρονική τους πορεία. Στον πίνακα που ακολουθεί μπορούμε να δούμε το σύνολο των τελωνειακών εσόδων για τα έτη από το 2002 έως και το 2008, δηλαδή τα έτη πριν την οικονομική κρίση, αλλά και το ποσοστό που καταλαμβάνουν επί των συνολικών εσόδων από φορολογία.

Πίνακας 4.3. Εξέλιξη Τελωνειακών Εσόδων, 2002-2008

Έτος	Τελωνειακά Έσοδα	Έσοδα Κράτους από Φορολογία	Ποσοστό επί Συνολικών Εσόδων από Φορολογία
2002	256.885	33.654.584	0,4
2003	278.452	34.518.768	0,4
2004	301.458	36.704.376	0,3
2005	278.617	39.558.620	0,3
2006	365.146	42.615.779	0,4
2007	381.730	45.798.472	0,3
2008	569.700	47.452.255	0,4

Πηγή: ΕΛΣΤΑΤ, 2009

Διάγραμμα 4.4.: Εξέλιξη Τελωνειακών Εσόδων, 2002-2008



Πηγή: ΕΛΣΤΑΤ, 2009

Αυτό που παρατηρούμε από τα παραπάνω δεδομένα είναι ότι τα τελωνειακά έσοδα στα έτη πριν το ξεκίνημα της οικονομικής κρίσης ακολουθούσαν μια σχετικά σταθερή πορεία, με μικρές τάσεις αυξομειώσης, φτάνοντας το 2007 στα 381.730€,

ενώ το 2008, το έτος στο οποίο εντοπίζεται χρονικά το ξεκίνημα της οικονομικής ύφεσης στην Ελλάδα, εκτινάχθηκαν στα 569.700 €.

Μετά το 2008 και μέχρι και το 2012 τα τελωνειακά έσοδα φαίνονται στον πίνακα που ακολουθεί:

Πίνακας 4.4. Εξέλιξη Τελωνειακών Εσόδων, 2008-2012

ΕΣΟΔΑ	ΕΤΟΣ 2008	ΕΤΟΣ 2009	ΕΤΟΣ 2010	ΕΤΟΣ 2011	ΕΤΟΣ 2012
ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΟΙ ΔΑΣΜΟΙ					
ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΟΙ ΔΑΣΜΟΙ	56569843,42	39.717.758,06	36.349.788,12	31.804.645,24	25.812.035,98
ΕΙΣΑΓ. ΔΑΣΜΟΙ ΤΜ. ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	156.702,04	111.544,96	105.261,10	116.206,09	118.021,63
ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΟΙ ΔΑΣΜΟΙ ΚΥΡ. ΠΕΡΙΟΧΩΝ ΒΑΣΕΩΝ	15.751,62	100,81	7.805,88	1.607,18	63,00
A. ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΩΝ ΔΑΣΜΩΝ	56.742.297,08	39.829.403,83	36.462.855,10	31.922.458,51	25.930.120,61
ΦΟΡΟΙ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ					
ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΗ	261.483.411,40	263.383.965,5	308.059.745,72	337.206.678,40	317.157.288,72
ΚΑΠΝΟΣ	196.326.184,48	193.203.960,52	196.948.727,17	218.642.203,18	213.029.403,67
ΟΙΝΟΠΝΕΥΜΑΤΩΔΗ	17.323.594,20	16.769.727,70	17.474.104,65	15.292.210,45	16.675.168,57
ΖΥΘΟΣ	10.971.158,78	10.535.692,30	11.092.984,45	10.894.457,10	10.732.446,66
ΑΕΡΙΟΥΧΑ ΑΝΑΨΥΚΤΙΚΑ ΠΟΤΑ	2.245,69	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΚΑΦΗ ΑΝΑΨΥΧΗΣ & ΜΗΧΑΝΕΣ ΤΟΥΣ	173	0,00	77,66	0,00	0,00
ΠΟΥΡΑ ΚΑΙ ΠΟΥΡΑΚΙΑ	2.734.211,98	2.513.363,14	2.377.981,68	2.556.983,79	2.577.799,02
ΕΙΔΗ ΕΝΔΥΣΗΣ ΑΠΟ ΓΟΥΝΟΔΕΡΜΑ	0,00	175,99	269,95	0,00	0,00
ΕΙΔΗ ΑΠΟ ΚΡΥΣΤΑΛΛΑ	259.617,00	167.568,58	144.380,00	142.934,60	79.805,60
ΆΛΛΑ ΕΙΔΗ	210.633,88	245.827,73	281.944,52	475.679,69	206.532,18
ΟΧΗΜΑΤΑ	79.608.409,75	50.473.347,70	60.369.343,81	44.423.054,89	27.114.250,88
ΟΧΗΜΑΤΑ ΓΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑ 10 ΠΡΟΣΩΠΩΝ	0,00	231,00	8.475,41	2.028,16	0,00
ΟΧΗΜΑΤΑ ΤΥΠΟΥ "ΤΖΙΠ"	50.463.500,58	33.990.849,42	265.238,89	202.228,80	147.388,81
ΟΧΗΜΑΤΑ ΔΙΠΛΟΚΑΜΠΙΝΑ	1.308.792,23	1.331.763,02	1.146.932,22	548.705,77	141.246,59
ΜΟΤΟΣΥΚΛΕΤΤΕΣ	1.371.270,23	1.074.134,42	656.670,32	575.687,36	312.564,46
ΟΧΗΜΑΤΑ ΤΥΠΟΥ "VAN"	258.304,00	171.868,35	209.625,91	96.496,61	96.556,26
ΠΡΟΣΘ. ΦΟΡΟΣ ΚΑΤΑΝΑΛ. ΣΤΑ ΟΧΗΜΑΤΑ	2.012.751,16	1.396.676,03	1.229.500,64	1.025.584,01	693.120,59
B. ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ	624.334.258,4	575.259.151,4	600.266.003,00	632.084.932,81	588.963.572,01
ΆΛΛΑ ΕΣΟΔΑ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ					
ΑΔΕΙΕΣ ΑΠΟΘΗΚΩΝ ΑΠΟΤΑΜΙΕΥΣΗΣ	946.753,69	857.083,34	831.465,35	789.295,18	760.380,11
ΆΛΛΕΣ ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΔΕΙΕΣ	72.964,62	62.823,11	68.551,03	60.138,91	54.732,63
ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΥΠΕΡΩΡΙΩΝ	2.592.812,74	2.175.598,64	1.909.406,79	1.543.710,62	1.205.168,55
ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΤΙΚΑ	926,83	774,63	953,48	1.013,25	974,70
ΕΝΟΙΚΙΑ ΑΠΟΘΗΚΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΒΑΘΡΩΝ	83.892,01	151.909,85	132.276,36	122.951,04	140.476,51
ΕΠΙΒ. ΠΑΝΩ ΣΕ ΚΑΘΥΣΤΕΡ. ΦΟΡΟΥΣ	622.506,93	496.976,32	725.260,87	587.125,87	387.675,74
ΧΡΗΜ. ΠΟΙΝΕΣ ΕΞΩΔΙΚΕΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ	595.613,64	449.224,04	362.069,50	425.927,65	738.685,33
ΆΛΛΑ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ, ΟΦΕΙΛΕΣ	547.911,55	589.801,67	426.113,76	432.914,42	412.761,64
ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ	0,00	500.000,00	0,00	0,00	0,00
ΑΝΑΚΤΗΣΗ ΕΞΟΔΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ Ε.Ε.	453.695,80	336.885,33	431.496,29	264.601,90	274.297,18
ΧΟΡΗΓΙΑ ΑΠΟ ΙΔΙΩΤΕΣ	439.846,91	314.260,93	235.679,51	362.107,71	97.150,22
ΆΛΛΟΙ ΤΟΚΟΙ	245.217,66	201.832,18	223.590,37	421.606,97	119.033,60
Γ. ΣΥΝΟΛΟ ΆΛΛΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	6.602.142,38	6.137.170,04	5.346.863,31	5.011.393,52	4.191.336,21
Δ. ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ ΕΚΤΟΣ Φ.Π.Α. (A+B+Γ)	687.678.697,82	621.225.725,27	642.075.721,41	669.018.784,84	619.085.028,83

Πηγή: Υπουργείο Οικονομικών, 2012

Από τον παραπάνω πίνακα παρατηρούμε ότι υπάρχει μια σχετική σταθερότητα στα τελωνειακά έσοδα κατά την διάρκεια των ετών 2008-2012, ενώ η πλειοψηφία αυτών διαμορφώνεται από τα έσοδα από φόρους σε καπνός, ενεργειακά προϊόντα, οινοπνευματώδη ποτά και οχήματα.

4.2. Οφέλη Κρατικού Προϋπολογισμού από Φόρους Τελωνείων

Στον πίνακα που ακολουθεί μπορούμε να δούμε τα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού για τα έτη 2002-2008, αλλά και τα έσοδα από την άμεση φορολογία, μέρος των οποίων αποτελούν και τα τελωνειακά έσοδα.

Πίνακας 4.5. Εξέλιξη Τελωνειακών Εσόδων, Εσόδων από Έμμεση Φορολογία, Εσόδων Κρατικού Προϋπολογισμού 2002-2008

Έτος	Τελωνειακά Έσοδα	Έσοδα Κράτους από Έμμεση Φορολογία	Σύνολο Εσόδων Κρατικού Προϋπολογισμού
2002	256.885	19.893.486	69.144.977
2003	278.452	20.353.120	76.952.341
2004	301.458	21.619.188	92.781.545
2005	278.617	22.475.208	90.437.199
2006	365.146	25.251.296	88.122.280
2007	381.730	27.285.721	116.178.904
2008	569.700	28.304.076	126.912.696

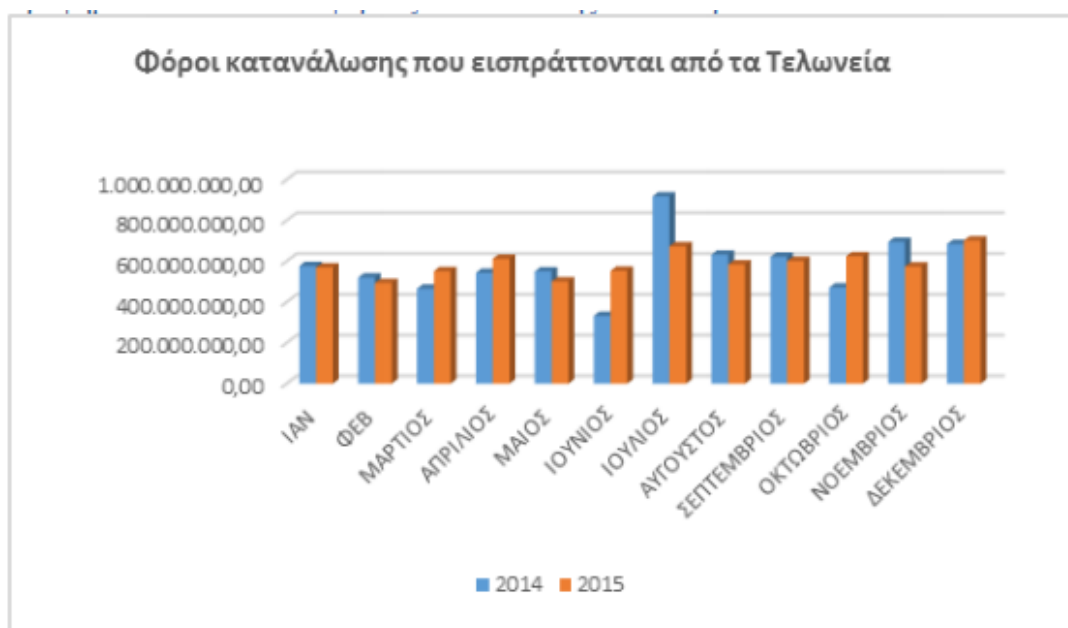
Πηγή: ΕΛΣΤΑΤ, 2009

Από τον παραπάνω πίνακα βλέπουμε ότι τα τελωνειακά έσοδα προσφέρουν ελάχιστα στα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού, όμως σε αυτήν την περίπτωση δεν θα πρέπει να παραβλέπουμε ότι στα έσοδα αυτά δεν υπάγονται τα έσοδα από

φόρους σε καπνό, αλκοολούχα ποτά, ενεργειακά προϊόντα, και έτσι το εν λόγω αποτέλεσμα είναι αναμενόμενο.

Ερχόμενοι σε περισσότερο πρόσφατα δεδομένα, σύμφωνα με την απολογιστική έκθεση της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων για το 2016, τα έσοδα από φόρους κατανάλωσης τα οποία αποδίδονται στα τελωνεία είναι πολύ σημαντικά καθώς αποτελούν τη 2^η περισσότερο προσοδοφόρα κατηγορία εσόδων από έμμεσους φόρους, συνεισφέροντας σχεδόν κατά 29,61%, και άρα αποτελούν και ένα πολύ σημαντικό μέρος των εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού. Τα αριθμητικά δεδομένα φαίνονται στο γράφημα που ακολουθεί:

Διάγραμμα 4.5.: Φόροι Κατανάλωσης που εισπράττονται από τελωνεία, 2014-2015



Πηγή: Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων, 2016

Πιο αναλυτικά όσον αφορά στους φόρους κατανάλωσης, οι μεγαλύτερες κατηγορίες εσόδων οι οποίες συνεισφέρουν περισσότερο είναι οι Ε.Φ.Κ. ενεργειακών προϊόντων (σε ποσοστό 56,6%) και οι Ε.Φ.Κ. λοιπών προϊόντων εγχωρίων και εντός της Ε.Ε. (με ποσοστό 39%). Παρ' όλα αυτά οι Ε.Φ.Κ. ενεργειακών προϊόντων κατέγραψαν το έτος 2015 πτώση σε ποσοστό 0,93%, καθώς

οι Ε.Φ.Κ. λοιπών προϊόντων εγχωρίων και εντός της Ε.Ε. καταγράφουν μεγέθυνση σε ποσοστό 2,23% (Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων, 2016).

Συμπεράσματα

Η εσωτερική αγορά της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) αποτελεί μια ενιαία αγορά στην οποία εξασφαλίζεται η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, των υπηρεσιών, των κεφαλαίων και των προσώπων, και στην οποία οι πολίτες είναι ελεύθεροι να ζήσουν, να εργαστούν, να σπουδάσουν και να δημιουργήσουν επιχειρήσεις. Η ελεύθερη κυκλοφορία των εμπορευμάτων, η πρώτη από τις τέσσερις θεμελιώδεις ελευθερίες της εσωτερικής αγοράς, εξασφαλίζεται μέσα από την κατάργηση των τελωνειακών δασμών και των ποσοτικών περιορισμών, καθώς και την απαγόρευση των μέτρων ισοδυνάμου αποτελέσματος.

Σκοπός της παρούσας εργασίας ήταν να παρουσιάσει αναλυτικά τα βασικά στοιχεία δικαίου τα οποία διέπουν τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και τις συναλλαγές προς τρίτες χώρες. Το βασικό σημείο της εν λόγω νομοθεσίας είναι ότι οι ενδοκοινοτικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ στο κράτος μέλος της παράδοσης (αποστολής), όταν τίθενται σε φυσικό πρόσωπο υποκείμενο στον φόρο σε άλλο κράτος μέλος, όπου και θα καταβάλει τον ΦΠΑ κατά την άφιξη. Κατ' ακολουθία, κάθε υποκείμενο στο φόρο φυσικό πρόσωπο, ο οποίος πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών πρέπει να είναι σε θέση να ελέγχει γρήγορα και εύκολα ότι οι πελάτες του σε άλλο κράτος μέλος είναι υποκείμενοι στο φόρο και ότι κατέχουν έγκυρο αριθμό μητρώου ΦΠΑ.

Με την Οδηγία ΦΠΑ 2006/112/ΕΚ έχει θεσπιστεί το από κοινού σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) στην Ε.Ε. Η Οδηγία ΦΠΑ είναι υποχρεωτικά εφαρμοστέα από τα 28 Κ-Μ της Κοινότητας, εκτός των περιπτώσεων στις οποίες σαφώς ορίζεται από τις διατάξεις της. Κατά την εισαγωγή εμπορευμάτων από τρίτες χώρες εφαρμόζονται συγκεκριμένες δασμολογικές επιβαρύνσεις οι οποίες ορίζονται σαφώς στο «Κοινό Δασμολόγιο της Ε.Ε.», το οποίο τροποποιείται ετησίως κατά την τελευταία συνήθως ημέρα του μηνός Οκτωβρίου. Σύμφωνα με το κοινό δασμολόγιο ορίζεται το μέγεθος της δασμολογικής επιβάρυνσης για κάθε εμπόρευμα το οποίο εισάγεται στην Ε.Ε., προσδιορίζεται κατά τον τελωνισμό από το αρμόδιο τελωνείο εισαγωγής με βάση τη «δασμολογική κατάταξη» του

εμπορεύματος στο Κοινό Δασμολόγιο, δηλαδή την εύρεση της σωστής δασμολογικής διάκρισης που υπάγεται το εμπόρευμα και της δασμολογικής επιβάρυνσης που αντιστοιχεί στη διάκριση αυτή.

Όσον αφορά στην διαμετακόμιση εμπορευμάτων, για τη διακίνηση οδικώς εμπορευμάτων τρίτων χωρών από ένα σημείο του τελωνειακού εδάφους της Κοινότητας σε ένα άλλο, απαιτείται αυτά να τεθούν σε καθεστώς κοινοτικής διαμετακόμισης, εκτός αν διέρχονται από τρίτη χώρα, οπότε είναι δυνατή η χρησιμοποίηση του καθεστώτος TIR.

Στα πλαίσια της ανάλυσής μας έγινε εκτενής αναφορά, τόσο στον εθνικό τελωνειακό κώδικα, όσον και στον κοινοτικό και παρουσιάστηκαν τα βασικότερα σημεία τους. Και στους δύο κώδικες ορίζονται σαφώς οι έννοιες του τελωνειακού εδάφους και των τελωνειακών διαδικασιών που λαμβάνουν χώρα και κάθε συναφής με αυτές έννοια. Επιπλέον και στους δύο κώδικες ορίζονται οι διαδικασίες που λαμβάνουν χώρα, σε περιπτώσεις παραβάσεων. Όταν η τελωνειακή αρχή της χώρας εντοπίσει λαθρεμπορίες ή απάτες από τις οποίες, συμπεραίνεται ότι διέφυγε και δεν αποδόθηκε στο Δημόσιο ή την Ευρωπαϊκή Ένωση ποσό πάνω από εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ από δασμούς, φόρους και λοιπές επιβαρύνσεις, απαγορεύεται στις αρμόδιες Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες να παραλαμβάνουν δηλώσεις ή να χορηγούν βεβαιώσεις ή πιστοποιητικά που απαιτούνται κατά τις κείμενες διατάξεις και ζητούνται από τον παραβάτη, για την κατάρτιση συμβολαιογραφικών πράξεων μεταβίβασης περιουσιακών στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή αναστέλλεται έναντι του Δημοσίου και το απόρρητο των καταθέσεων, των λογαριασμών, των κοινών λογαριασμών, των συμβάσεων και πράξεων επί παραγώγων χρηματοοικονομικών προϊόντων και του περιεχομένου θυρίδων του παραβάτη σε Τράπεζες ή άλλα Πιστωτικά Ιδρύματα και δεσμεύεται το πενήντα% (50%) αυτών.

Οι διατάξεις αυτές είναι πολύ σημαντικές, αν λάβει κανείς υπόψη του ότι τα περιστατικά λαθρεμπορίας και λοιπών παραβάσεων όλο και αυξάνονται, όπως είδαμε από δημοσιευμένα στοιχεία της Ευρωπαϊκής Επιτροπής. Στην ΕΕ το 2013 καταγράφηκαν σχεδόν 85.000 έλεγχοι παραβάσεων μέσα από τους οποίους

κατασχέθηκαν πάνω από 100.000.000 αντικείμενα, ενώ στην Ελλάδα το 2014 βεβαιώθηκαν ακριβώς 4.849 καταλογιστικές πράξεις, όπου επιβλήθηκαν πρόστιμα και πολλαπλά τέλη αξίας 115.003.717 €. Οι βασικές παραβάσεις που έχουν καταγραφεί τα τελευταία έτη αφορούν την λαθρεμπορία καπνού και οινοπνευματωδών ποτών και οι απομιμήσεις προϊόντων.

Επιπλέον η Ελλάδα έχει συνάψει με άλλες χώρες, εκτός ΕΕ, συμβάσεις αποφυγής διπλής φορολογίας, οι οποίες καθορίζουν και τις διμερείς εμπορικές σχέσεις μεταξύ των χωρών, και συνεπώς και ειδικές συνθήκες που αφορούν τις μεταφορές εμπορευμάτων και αγαθών. Ως χαρακτηριστικά παραδείγματα αναφερθήκαμε στις περιπτώσεις των διμερών σχέσεων μεταξύ Ελλάδας και Αραβικών χωρών και μεταξύ Ελλάδας και Κίνας, οι οποίες παρουσιάστηκαν αναλυτικά στην παρούσα εργασία. Επίσης ειδικές συνθήκες υπάρχουν και αναφορικά με το ηλεκτρονικό εμπόριο με βάση τον τελωνειακό κώδικα. Επιπρόσθετα οι επιχειρήσεις της Ελλάδας οι οποίες εξάγουν έχουν την δυνατότητα να τύχουν απαλλαγής από το Φ.Π.Α. για τα αγαθά τα οποία αγοράζουν από το εσωτερικό της χώρας προκειμένου να τα εξάγουν σε τρίτες χώρες ή να τα πωλήσουν σε άλλες.

Σε επίπεδο κοινότητας η βασική κοινοτική τελωνειακή νομοθεσία περιέχεται στον τελωνειακό κώδικα (κανονισμός (ΕΟΚ) 2913/92) και την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα (Κανονισμός (ΕΟΚ) 2454/93). Ο Κοινοτικός Τελωνειακός Κώδικας κωδικοποιεί την κοινοτική τελωνειακή νομοθεσία. Αντικαθιστά πάρα πολλές πράξεις του δικαίου της, αυξάνοντας έτσι τη διαφάνεια. Καθορίζει το πεδίο εφαρμογής των τελωνειακών διατάξεων και των βασικών ορισμών. Στον κώδικα επίσης περιλαμβάνονται και οι συνοπτικές διασαφήσεις εισόδου και εξόδου.

Περαιτέρω στην παρούσα εργασία μελετήθηκαν και ποσοτικά δεδομένα που αφορούσαν τις εισαγωγές και τις εξαγωγές στην Ελλάδα, αλλά και τα τελωνειακά έσοδα της Ελλάδας και της Κοινότητας. Σύμφωνα με πιο πρόσφατη έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, η Ελλάδα έχει ένα ιστορικό ρεκόρ παρατεταμένων εμπορικών ελλειμμάτων και χαμηλής διαφάνειας, και η κατάσταση αυτή εντάθηκε

και έγινε περισσότερο ορατή με το ξέσπασμα της οικονομικής κρίσης, όπου το εμπορικό ισοζύγιο παραμένει αρνητικό εδώ και αρκετά χρόνια.

Βιβλιογραφία

Ελληνική

Υπουργείο Οικονομικών (2013), Εγχειρίδιο των Συνηθέστερων Ερωτημάτων που Υποβάλλονται από τους Πολίτες και των Αντίστοιχων Απαντήσεων σε Τελωνειακά Θέματα.

Ξένη

Athanasoglou, P., Vardaka I., (2008). Price and non-price competitiveness of exports of manufactures, Bank of Greece, Working Paper 69, April.

Bower U., Michou V., Ungerer C., (2014), The Puzzle of the Missing Greek Exports, Economic Papers 518, European Commission

Chen H., (2009), A Literature Review on the Relationship between Foreign Trade and Economic Growth, International Journal of Economics and Finance, vol 1, no 1

Dur, A. (2006) Assessing the EU's role in international trade negotiations. European Political Science 5(4): 362–376

Dur, A. and Zimmermann, H. (2007) Introduction: The EU in international trade negotiations. Journal of Common Market Studies 45(4): 771–787.

Gradeva K, (2014), VAT Fraud in Intra-EU Trade, Department of Applied Econometrics and International Economic Policy, Goethe University. RuW

Magoulios G., Athianos S., (2013), THE TRADE BALANCE OF GREECE IN THE EURO ERA, South-Eastern Europe Journal of Economics 2 (2013) 187-216

Papazoglou, C. (2007), Greece's potential trade flows: A gravity model approach, International Advances in Economic Research, Volume 13, Issue 4, pp 403-414

Polleti A., Bierre D., (2012), The political science of EU trade policy: a literature review with a research outlook, Macmillan Publishers Ltd.

Rahman, J. , Zhao T., (2013), Export performance in Europe: The role of vertical supply links, IMF Working Paper No. 13/62, March 2013

SEVE (2009), Annual Report on the progress of foreign trade-Euro zone EU-Greece 2004-2008.

Wolf R., (2011), VAT Pitfalls in intra-EU Commodity Trade, Baker & McKenzie LLP is a member of Baker & McKenzie International, a Swiss Verein.

Ηλεκτρονική

Arkolakis C., Doxiadis A., Galenianos M., (2014), The Challenge of Trade Adjustment in Greece, Διαθέσιμο από <http://www.aueb.gr/conferences/Crete2014/papers/Galenianos.pdf> Ημερομηνία Ανάκτησης 25/2/2016

Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων, (2016), Έκθεση Για Την Εξέλιξη & Διακύμανση Των Φορολογικών Εσόδων, Διαθέσιμο από http://www.publicrevenue.gr/kpi/static/doc/tax_inc_report_12_2015.pdf, Ημερομηνία Ανάκτησης 6/5/2016

Ελληνική Στατιστική Αρχή, (ΕΛΣΤΑΤ), Δημόσια Οικονομικά 2000-2008, Διαθέσιμο από http://dlib.statistics.gr/Book/GRESYE_02_1401_00264.pdf Ημερομηνία Ανάκτησης 6/5/2016

Ευρωπαϊκή Επιτροπή (2014), Τελωνεία, Η τελωνειακή ένωση της ΕΕ: προστατεύοντας τους πολίτες και διευκολύνοντας τις συναλλαγές, Διαθέσιμο από http://europa.eu/pol/pdf/flipbook/el/customs_el.pdf, Ημερομηνία Ανάκτησης : 3/5/2016

European Commission, (2010), Surveillance of Intra-Euro-Area Competitiveness and Imbalances, European Economy, p. 68-73, 143, Ημερομηνία Ανάκτησης 23/2/2016

European Commission, (2010), Community Customs Code, Διαθέσιμο από <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=URISERV%3A111010>, Ημερομηνία Ανάκτησης 01/2/2016

European Commission, (2012), Community Customs Code, Διαθέσιμο από http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/customs_code/community_customs_code/index_en.htm, Ημερομηνία Ανάκτησης 5/1/2016

European Commission, (2014), The Community Customs Code (CC), implementing provisions and guidelines - Current legal provisions, Διαθέσιμο από http://ec.europa.eu/taxation_customs/customs/procedural_aspects/general/community_code/index_en.htm Ημερομηνία Ανάκτησης 15/1/2016

Europedia (2010), Η Κοινή Αγορά της ΕΕ, Διαθέσιμο από http://www.europedia.moussis.eu/books/Book_2/3/6/index.tkl?lang=gr&s=1&e=10 Ημερομηνία Ανάκτησης 5/1/2016

European Commission, (2015), Μια αγορά χωρίς σύνορα, Διαθέσιμο από http://europa.eu/pol/singl/index_el.htm Ημερομηνία Ανάκτησης 5/1/2016

European Commission, (2015), Where to tax?, Διαθέσιμο από http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/vat_on_services/index_en.htm#supply_goods Ημερομηνία Ανάκτησης 7/2/2016

Κανονισμός ΕΟΚ αριθ. 2913/92 του Συμβουλίου της 12ης Οκτωβρίου 1992 περί θεσπίσεως κοινοτικού τελωνειακού κώδικα, Διαθέσιμο από <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/HTML/?uri=CELEX:31992R2913&from=EN> Ημερομηνία Ανάκτησης 7/2/2016

ΟΕΚ, (2014), Greece, Διαθέσιμο από <http://atlas.media.mit.edu/en/profile/country/grc/> Ημερομηνία Ανάκτησης 25/2/2016

TAXHEAVEN, Νόμος 2960/2001, Διαθέσιμο από <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/517>, Ημερομηνία Ανάκτησης : 20/3/2016

Νόμος 3331/2005, Διαθέσιμο από http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis_site/ddos/sadf/FEK_KINA.pdf
Ημερομηνία Ανάκτησης : 26/3/2016

Νόμος 3821/2010, Διαθέσιμο από <https://www.e-forologia.gr/lawbank/document.aspx?digest=9D1C2566E1433340.1D031AEA53&version=2010/02/16> Ημερομηνία Ανάκτησης : 31/3/2016

Greece Imports, Διαθέσιμο από <http://www.tradingeconomics.com/greece/imports>
Ημερομηνία Ανάκτησης : 30/3/2016

Τράπεζα της Ελλάδας, (2015), Ισοζύγιο Αγαθών, Διαθέσιμο από <http://www.bankofgreece.gr/Pages/el/Statistics/externalsector/balance/commercial.aspx>, Ημερομηνία Ανάκτησης : 31/3/2016

Υπουργείο Οικονομικών, (2012), Ετήσια Έκθεση του Τμήματος Τελωνείων 2012, Διαθέσιμο από [http://www.mof.gov.cy/mof/customs/customs.nsf/All/DBA1C69B2A585D75C2257BF2002C5162/\\$file/annual%20report%202012.pdf?OpenElement](http://www.mof.gov.cy/mof/customs/customs.nsf/All/DBA1C69B2A585D75C2257BF2002C5162/$file/annual%20report%202012.pdf?OpenElement) Ημερομηνία Ανάκτησης : 10/5/2016

Υπουργείο Οικονομικών, (2014), Έκθεση για τα Τελωνειακά Έσοδα 2013, Διαθέσιμο από <http://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/c8827c35-4399-4fbb-8ea6-aebdc768f4f7/9090428.pdf> Ημερομηνία Ανάκτησης : 4/5/2016

Υπουργείο Οικονομικών, (2015), Έκθεση για τα Τελωνειακά Έσοδα 2014, Διαθέσιμο από <http://www.hellenicparliament.gr/UserFiles/c8827c35-4399-4fbb-8ea6-aebdc768f4f7/9391470.pdf> Ημερομηνία Ανάκτησης : 29/4/2016

Υπουργείο Οικονομικών, (2016), Απολογιστική Έκθεση Γ.Γ.Δ.Ε. για το 2015 & Προγραμματισμός Δράσεων και έργων για το 2016, Διαθέσιμο από

http://www.publicrevenue.gr/kpi/static/doc/apologistiki_ekthesi2016.pdf,

Ημερομηνία Ανάκτησης : 10/5/2016

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι

Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας (Νόμος 2960/2001)	
Μέρος Πρώτο	
Κεφάλαιο Α: Πεδίο Εφαρμογής	
Άρθρο 1	Πεδίο Εφαρμογής
Άρθρο 2	Τελωνειακό Έδαφος
Άρθρο 3	Αρμοδιότητες
Άρθρο 4	-
Άρθρο 5	Ωράριο Λειτουργίας
Άρθρο 6	Τελωνειακός Περίβολος
Άρθρο 7	Έγκριση Εργασιών
Άρθρο 8	Απαγορεύσεις
Άρθρο 9	Περί Ναυαγίου
Άρθρο 10	Ανώτερη Βία
Άρθρο 11	Απόρρητο στοιχείων
Μέρος Δεύτερο	
Κεφάλαιο Πρώτο: Τελωνειακές Διαδικασίες, Αφίξεις και Δηλωτικά	
Τμήμα Α Θαλάσσιες Μεταφορές	
Άρθρο 12	Κατάθεση δηλωτικού
Άρθρο 13	-
Άρθρο 14	-
Άρθρο 15	-
Άρθρο 16	-
Άρθρο 17	-
Άρθρο 18	-
Άρθρο 19	-
Τμήμα Β Λοιπές Μεταφορές	
Άρθρο 20	Αεροπορικές μεταφορές
Άρθρο 21	Οδικές - Σιδηροδρομικές μεταφορές

Άρθρο 22	Υποχρεώσεις προσώπων
Άρθρο 23	-
Κεφάλαιο Δεύτερο: Είσοδος – Επιτήρηση –Εναπόθεση Εμπορευμάτων	
Άρθρο 24	Είσοδος - Επιτήρηση εμπορευμάτων
Άρθρο 25	Προσωρινή εναπόθεση εμπορευμάτων
Κεφάλαιο Τρίτο: Δασμολόγιο – Δασμοφορολογική Μεταχείριση	
Άρθρο 26	-
Άρθρο 27	-
Άρθρο 28	Αμφισβητήσεις
Κεφάλαιο Τέταρτο: Τελωνειακή Οφειλή	
Άρθρο 29	Γένεση, βεβαίωση, είσπραξη, απόσβεση τελωνειακής οφειλής
Άρθρο 30	Εγγυήσεις
Άρθρο 31	Συμπληρωματική βεβαίωση - Είσπραξη εκ των υστέρων
Άρθρο 32	Αχρεωστήτως εισπραχθέντα
Κεφάλαιο Πέμπτο: Τελωνειακοί Προορισμοί	
Τμήμα Πρώτο : Συνήθης Διαδικασία	
Άρθρο 33	-
Τμήμα Δεύτερο : Απλουστευμένες Διαδικασίες	
Άρθρο 34	-
Άρθρο 35	-
Άρθρο 36	-
Τμήμα Τρίτο : Εγκατάλειψη – Καταστροφή –Εκποίηση Εμπορευμάτων	
Άρθρο 37	-
Τμήμα Τέταρτο : Εθνική Διαμετακόμιση	
Άρθρο 38	-
Τμήμα Πέμπτο : Ελεύθερες Ζώνες και Αποθήκες	
Άρθρο 39	-
Τμήμα Έκτο : Εφοδιασμοί	

Άρθρο 40	-
Τμήμα Έβδομο : Επιβολή Δικαιωμάτων	
Άρθρο 41	Δικαιώματα υπερημερίας και αποταμίευσης Διοικητικό κόστος υπερημερίας
Τμήμα Όγδοο : Ποινές Ανακριβούς Δήλωσης	
Άρθρο 42	-
Τμήμα Ένατο: Αζήτητα Εμπορεύματα	
Άρθρο 43	-
Άρθρο 44	-
Άρθρο 45	-
Άρθρο 46	-
Άρθρο 47	-
Άρθρο 48	-
Άρθρο 49	-
Τμήμα Δέκατο: Αποσκευές Επιβατών	
Άρθρο 50	-
Άρθρο 51	-
Τμήμα Ενδέκατο: Εύφλεκτες Ύλες	
Άρθρο 52	-
Μέρος Τρίτο: Ειδικοί Φόροι Κατανάλωσης	
Κεφάλαιο Πρώτο: Γενικές Διατάξεις	
Τμήμα Πρώτο: Πεδίο Εφαρμογής	
Άρθρο 53	Επιβολή του Φόρου
Άρθρο 54	Αντικείμενο του φόρου
Άρθρο 55	Ορισμοί
Άρθρο 56	Απαιτητό του Φόρου
Άρθρο 57	Ειδικές περιπτώσεις απαιτητού του φόρου
Άρθρο 58	Ειδικές περιπτώσεις κυκλοφορίας

	προϊόντων που έχουν τεθεί σε ανάλωση
Άρθρο 59	Απόκτηση από ιδιώτες
Άρθρο 60	Πωλήσεις εξ αποστάσεως
Άρθρο 61	Καταστροφές και απώλειες προϊόντων που έχουν τεθεί σε ανάλωση σε άλλο κράτος - μέλος
Τμήμα Δεύτερο: Καθεστώς Αναστολής	
Άρθρο 62	Παραγωγή - Μεταποίηση - Κατοχή
Άρθρο 63	Σύσταση φορολογικών αποθηκών
Άρθρο 64	Αναγνώριση εγκεκριμένου αποθηκευτή
Άρθρο 65	Καταστροφές και απώλειες προϊόντων που τελούν υπό καθεστώς αναστολής
Τμήμα Τρίτο: Επιστροφή Φόρου και Απαλλαγές	
Άρθρο 66	Επιστροφή ή διαγραφή του φόρου Βεβαίωση και είσπραξη εκ των υστέρων
Άρθρο 67	Πωλήσεις από καταστήματα αφορολογήτων ειδών
Άρθρο 68	Απαλλαγές
Τμήμα Τέταρτο: Ειδικές Διατάξεις	
Άρθρο 69	Άγιο Όρος
Άρθρο 70	Πωλήσεις προϊόντων που έχουν τεθεί σε ανάλωση από καταστήματα πλοίων και αεροσκαφών
Άρθρο 71	Μικροί οινοπαραγωγοί
Κεφάλαιο Δεύτερο: Πετρελαιοειδή Προϊόντα – Αλκοόλη – Αλκοολούχα Ποτά , Βιομηχανοποιημένα Καπνά	
Τμήμα Πρώτο: Πετρελαιοειδή Προϊόντα	
Άρθρο 72	Πεδίο εφαρμογής
Άρθρο 73	Συντελεστές Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης
Άρθρο 74	Ειδικές περιπτώσεις απαιτητού του

	φόρου
Άρθρο 75	Κανονικές δεξαμενές καυσίμων και ειδικά εμπορευματοκιβώτια
Άρθρο 76	Παραγωγή ενεργειακών προϊόντων
Άρθρο 77	Ειδικές περιπτώσεις επιστροφής του φόρου
Άρθρο 78	Ειδικές απαλλαγές
Τμήμα Δεύτερο: Αλκοόλη-Αλκοολούχα ποτά	
Άρθρο 79	Γενικές διατάξεις
Άρθρο 80	Αιθυλική αλκοόλη
Άρθρο 81	Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης αιθυλικής και ισοπροπυλικής αλκοόλης - Καθορισμός του ύψους αυτού
Άρθρο 82	Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης τσίπουρου ή τσικουδιάς μικρών αποσταγματοποιών (διημέρων)
Άρθρο 83	Απαλλαγές από τον Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης αιθυλικής και ισοπροπυλικής αλκοόλης
Άρθρο 84	Ένσημες ταινίες φορολογίας αλκοολούχων ποτών
Άρθρο 85	Καταστροφή ενσήμων ταινιών φορολογίας
Άρθρο 86	Ορισμός μπίρας
Άρθρο 87	Τρόπος υπολογισμού και συντελεστής του Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης
Άρθρο 88	Ενδιάμεσα προϊόντα
Άρθρο 89	Συντελεστές Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης
Άρθρο 90	Κρασί
Άρθρο 91	Συντελεστής Ειδικού Φόρου

	Κατανάλωσης-Απαλλαγή
Άρθρο 92	Ποτά παρασκευαζόμενα με ζύμωση, εκτός από κρασί και μύρα
Άρθρο 93	Συντελεστής Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης
Τμήμα Τρίτο: Βιομηχανοποιημένα Καπνά	
Άρθρο 94	Είδη βιομηχανοποιημένων καπνών
Άρθρο 95	Έννοια βιομηχανοποιημένων καπνών
Άρθρο 96	Προσδιορισμός του φόρου
Άρθρο 97	Βάση υπολογισμού και συντελεστές του φόρου
Άρθρο 98	Βάση υπολογισμού του φόρου μικροποσοτήτων βιομηχανοποιημένων καπνών για ατομική χρήση
Άρθρο 99	Μήκος τσιγάρων για τον υπολογισμό του φόρου
Άρθρο 100	Καθορισμός της τιμής λιανικής πώλησης
Άρθρο 101	Υπόχρεος καταβολής του φόρου
Άρθρο 102	Ειδικές απαλλαγές βιομηχανοποιημένων καπνών
Άρθρο103	Αποδόσεις από τον Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης
Άρθρο104	Πίστωση φόρου
Άρθρο105	Ειδικές περιπτώσεις επιστροφής φόρου
Άρθρο106	Ένσημες ταινίες φορολογίας
Άρθρο107	Ενδείξεις και συσκευασία βιομηχανοποιημένων καπνών
Άρθρο108	Υπολείμματα καπνοβιομηχανίας
Κεφάλαιο Τρίτο: Διαδικαστικές Διατάξεις	
Τμήμα Πρώτο: Διαδικασία Βεβαίωσης και Καταβολής του Φόρου	
Άρθρο109	Βεβαίωση και είσπραξη φόρου

Άρθρο110	Βεβαίωση και είσπραξη του Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης αιθυλικής αλκοόλης - αλκοολούχων
Άρθρο111	Υπολογισμός, βεβαίωση και είσπραξη Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης βιομηχανοποιημένων καπνών
Τμήμα Δεύτερο: Κυκλοφορία Προϊόντων	
Άρθρο112	Διακίνηση υποκειμένων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντων υπό καθεστώς αναστολής
Άρθρο113	Εγγεγραμμένος παραλήπτης Εγγεγραμμένος αποστολέας
Άρθρο114	Διακίνηση υποκειμένων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντων μέσω μηχανοργανωμένου συστήματος
Άρθρο115	Διαδικασίες σε περίπτωση που το μηχανοργανωμένο σύστημα είναι εκτός λειτουργίας
Άρθρο116	Εναλλακτικές αποδείξεις - Αμοιβαία συνδρομή
Άρθρο117	Καταβολή δικαιώματος υπέρ Ε.Τ.Ε.Π.Π.Α.Α.
Άρθρο118	Παρατυπίες κατά τη διακίνηση υποκειμένων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντων υπό καθεστώς αναστολής
Άρθρο119	Παρατυπίες κατά τη διακίνηση υποκειμένων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης προϊόντων τα οποία έχουν τεθεί σε ανάλωση
Μέρος Τέταρτο: Φορολογία Οχημάτων – Αυτοκινήτων	

Κεφάλαιο Πρώτο: Ορισμοί – Επιβολή και Αντικείμενο του Φόρου – Φορολογητέα Αξία	
Τμήμα Πρώτο: Ορισμοί – Τέλος Ταξινόμησης	
Άρθρο120	Έννοια όρων
Άρθρο121	Τέλος ταξινόμησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης
Άρθρο122	Τέλος ταξινόμησης επιβατικών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης
Άρθρο123	Τέλος ταξινόμησης φορτηγών αυτοκινήτων
Άρθρο124	Τέλος ταξινόμησης μοτοσυκλετών
Άρθρο125	Τέλος ταξινόμησης άλλων οχημάτων
Τμήμα Δεύτερο: Φορολογητέα Αξία – Κυλινδρισμός Καταβολή Τέλους Ταξινόμησης	
Άρθρο126	Φορολογητέα αξία επιβατικών αυτοκινήτων
Άρθρο127	Κυλινδρισμός κινητήρα
Άρθρο128	Χρόνος γένεσης υποχρέωσης καταβολής του τέλους ταξινόμησης και απαιτητό αυτού
Κεφάλαιο Δεύτερο: Διακίνηση Κοινοτικών Οχημάτων-Βεβαίωση και Είσπραξη Τέλους Ταξινόμησης	
Τμήμα Πρώτο: Διακίνηση Κοινοτικών Οχημάτων	
Άρθρο129	Μεταφορά, αποστολή, άφιξη κοινοτικών οχημάτων
Τμήμα Δεύτερο: Βεβαίωση και Είσπραξη Τέλους Ταξινόμησης	
Άρθρο130	Βεβαίωση και είσπραξη του τέλους ταξινόμησης οχημάτων- Πιστοποιητικά ταξινόμησης
Άρθρο131	Βεβαίωση και είσπραξη εκ των υστέρων
Κεφάλαιο Τρίτο: Απαλλαγές – Καθεστώτα Απαλλαγών	

Τμήμα Πρώτο : Απαλλαγές- Αναστολές	
Άρθρο132	Οριστικές απαλλαγές
Άρθρο133	Καθεστώα αναστολής και προσωρινής απαλλαγής οχημάτων
Τμήμα Δεύτερο : Φορολογικές Αποθήκες Κοινοτικών Οχημάτων	
Άρθρο134	Φορολογικές αποθήκες κοινοτικών οχημάτων
Άρθρο135	Αναγνώριση εγκεκριμένου αποθηκευτή κοινοτικών οχημάτων
Κεφάλαιο Τέταρτο : Περιορισμοί στην Κατοχή και την Κυκλοφορία Κοινοτικών Οχημάτων – Παραβάσεις-Κυρώσεις	
Τμήμα Πρώτο : Περιορισμοί στην Κατοχή και Κυκλοφορία	
Άρθρο136	Περιορισμοί στην κατοχή και κυκλοφορία κοινοτικών οχημάτων
Τμήμα Δεύτερο : Παραβάσεις	
Άρθρο137	Παραβάσεις - Κυρώσεις
Κεφάλαιο Πέμπτο : Άλλες Διατάξεις	
Άρθρο138	Εγκατάλειψη υπέρ του Δημοσίου ή καταστροφή οχημάτων
Άρθρο139	Ελληνικές άδειες κυκλοφορίας προσωρινού τύπου
Άρθρο140	Φορολογική μεταχείριση μεταβιβαζομένων αυτοκινήτων μετοικούντων
Άρθρο141	Άλλες διατάξεις
Μέρος Πέμπτο : Παραβάσεις Παρατυπίες	
Κεφάλαιο Πρώτο: Έννοια – Βεβαίωση Παραβάσεων και Παρατυπιών και Πρόστιμα	
Τμήμα Πρώτο: Έννοια και Βεβαίωση Παραβάσεων - Παρατυπιών	
Άρθρο142	Έννοια και βεβαίωση παραβάσεων - παρατυπιών

Τμήμα Δεύτερο: Πρόστιμα	
Άρθρο143	-
Άρθρο144	-
Άρθρο145	-
Άρθρο146	-
Άρθρο147	-
Άρθρο148	-
Άρθρο149	-
Τμήμα Τρίτο: Έκδοση Πράξεων Καταλογισμού Βεβαίωση Προστίμων	
Άρθρο150	
Άρθρο151	
Άρθρο152	
Τμήμα Τέταρτο: Ασφαλιστικά Μέτρα – Διοικητικές Κυρώσεις	
Άρθρο153	Διασφάλιση των συμφερόντων του Δημοσίου και της Ευρωπαϊκής Ένωσης
Άρθρο154	Διοικητικές κυρώσεις
Κεφάλαιο Δεύτερο : Λαθρεμπορία	
Τμήμα Πρώτο: Χαρακτηρισμός Λαθρεμπορίας	
Άρθρο155	Έννοια λαθρεμπορίας
Άρθρο156	-
Τμήμα Δεύτερο: Ποινές Λαθρεμπορίας	
Άρθρο157	-
Άρθρο158	-
Άρθρο159	-
Άρθρο160	-
Τμήμα Τρίτο: Αστική Ευθύνη	
Άρθρο161	-
Άρθρο162	-
Άρθρο163	-
Τμήμα Τέταρτο: Δικονομικές Διατάξεις και Διαδικασίες επί της	

Λαθρεμπορίας	
Άρθρο164	-
Άρθρο165	-
Άρθρο166	-
Άρθρο167	-
Άρθρο168	-
Άρθρο169	-
Άρθρο170	-
Άρθρο171	-
Άρθρο172	-
Άρθρο173	-
Άρθρο174	-
Άρθρο175	-
Άρθρο176	-
Άρθρο177	-
Μέρος Έκτο: Τελικές και Μεταβατικές Διατάξεις	
Άρθρο178	-
Άρθρο179	-
Άρθρο180	-
Άρθρο181	-
Άρθρο182	-
Άρθρο183	-
Άρθρο184	Καταργούμενες και λοιπές διατάξεις
Άρθρο185	Έναρξη ισχύος