



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜ. ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝ. Δ/ΝΣΗ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ & Ε.Φ.Κ.
Α) Δ/ΝΣΗ ΔΑΣΜΟΛΟΓΙΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ &
ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΟΙΚ. ΚΑΘΕΣΤΩΤΩΝ
ΤΜΗΜΑ Α΄ ΔΑΣΜΟΛΟΓΙΚΟ & ΔΑΣΜ.ΑΞΙΑΣ
Β) Δ/ΝΣΗ Ε.Φ.Κ. & Φ.Π.Α.
ΤΜΗΜΑ Δ΄ ΦΠΑ ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ ΕΞΑΓΩΓΩΝ

ΑΔΑ:

Αθήνα, 25 Ιανουαρίου 2016

Αρ. Πρωτ: ΠΟΛ. 1014

Ταχ. Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10
 Τ. Κ: 101 84 Αθήνα
 Πληροφορίες : Ε.Μπίρμπιλα, Γ. Χαβουτσάς,
 Χρ.Γεώργα, Μ.Κουνάβη
 Τηλέφωνο : 210-69.87.484, -409, -448
 FAX : 210-69.87.477, -408
 Email : gdt-dasmo@otenet.gr
vat-customs@2001.syzefxis.gov.gr

ΠΡΟΣ: Όπως Π. Δ.

ΘΕΜΑ: «Δασμολογική κατάταξη και καθορισμός συντελεστή ΦΠΑ σε παρασιτοκτόνα προϊόντα για εξωτερική χρήση σε ανθρώπους ή σε ζώα».

Αναφορικά με το θέμα, και σε συνέχεια σχετικών ερωτημάτων τόσο από τελωνειακές και φορολογικές αρχές όσο και από οικονομικούς φορείς, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα, με σκοπό την ομοιόμορφη εφαρμογή του Κοινού Δασμολογίου καθώς και του Ν. 2859/00 (Κώδικας ΦΠΑ) για τα εν λόγω προϊόντα:

Α. Γενικές παρατηρήσεις ως προς τον εφαρμοζόμενο συντελεστή Φ.Π.Α. και τη δασμολογική κατάταξη:

1. Σύμφωνα με το άρθρο 98 της οδηγίας 2006/112 του Συμβουλίου «σχετικά με το κοινό σύστημα του φόρου προστιθέμενης αξίας», αναφορικά με την εφαρμογή των μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ, τα κράτη μέλη μπορούν να χρησιμοποιούν τη Συνδυασμένη Ονοματολογία για να οριοθετούν επακριβώς την οικεία κατηγορία των αγαθών για την οποία εφαρμόζονται οι μειωμένοι συντελεστές φόρου προστιθέμενης αξίας.
2. Οι διατάξεις της κοινοτικής οδηγίας ΦΠΑ ενσωματώνονται στο εθνικό μας δίκαιο με το άρθρο 21 σε συνδυασμό με το Παράρτημα ΙΙΙ του ν. 2859/00 «Κώδικας ΦΠΑ» στο οποίο τα εμπορεύματα που υπόκεινται σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ προσδιορίζονται πέραν της περιγραφής τους και με την αντίστοιχη Δασμολογική κλάση (ΔΚ) του Δασμολογίου της Ε.Ε.
3. Συνεπώς με την χρήση της Συνδυασμένης Ονοματολογίας καθίσταται σαφής η βούληση του νομοθέτη για την υπαγωγή συγκεκριμένων προϊόντων σε

μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ και διασφαλίζει ομοιόμορφη εφαρμογή συντελεστών ΦΠΑ από φορολογικές, τελωνειακές και ελεγκτικές αρχές καθώς και οικονομικούς φορείς

Ευνόητο είναι με βάση τα ανωτέρω ότι οι σχετικές με τους συντελεστές ΦΠΑ διατάξεις εφαρμόζονται με βάση τις διατάξεις του νόμου περί ΦΠΑ (ν.2859/00) και της Συνδυασμένη Ονοματολογία και όχι με βάση άλλες διατάξεις της εθνικής και κοινοτικής νομοθεσίας (π.χ. κώδικα τροφίμων και ποτών).

4. Ειδικότερα σας γνωρίζουμε ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248/Α) «Κύρωση Κώδικα ΦΠΑ» όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ο συντελεστής του ΦΠΑ ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία. Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ, του νόμου αυτού ο συντελεστής ΦΠΑ ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%).
- Για τα αγαθά για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη στο Παράρτημα ΙΙΙ, ο συντελεστής φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%).

Β. Ως προς την δασμολογική κατάταξη:

1. Όπως είναι γνωστό, η δασμολογική κατάταξη όλων των εμπορευμάτων πραγματοποιείται **αποκλειστικά** με βάση τα προβλεπόμενα στο Κοινό Δασμολόγιο της Ευρ. Ένωσης [Κανονισμός (ΕΟΚ) 2658/87, όπως τροποποιήθηκε από τον Κανονισμό αριθμ. 1754/2015 (Συνδυασμένη Ονοματολογία - Σ.Ο.) για το έτος 2016], τους Γενικούς Κανόνες ερμηνείας αυτού καθώς και με τις Επεξηγηματικές Σημειώσεις της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (Σ.Ο.) και του Παγκόσμιου Οργανισμού Τελωνείων. Γενικά, τα προϊόντα κατατάσσονται στο Δασμολόγιο σύμφωνα με τα **χαρακτηριστικά** που παρουσιάζουν και **όχι** σύμφωνα με την χρήση τους.
2. Συνεπώς, για τη δασμολογική κατάταξη των εμπορευμάτων δεν έχει προσδιοριστική και νομικά δεσμευτική αξία η περιγραφή οποιουδήποτε προϊόντος στην υπόλοιπη νομοθεσία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (πλην της προαναφερόμενης Συνδυασμένης Ονοματολογίας), αλλά ούτε και στην εθνική νομοθεσία των Κρατών Μελών (π.χ. νομοθεσία ΕΟΦ κ.λπ.).
3. Σε ό, τι αφορά ειδικότερα τα παρασκευάσματα για την καταπολέμηση παρασίτων που προορίζονται για εξωτερική χρήση σε ανθρώπους ή σε ζώα, αυτά μπορούν να καταταγούν νόμιμα σύμφωνα με το **κείμενο** των κλάσεων και των σημειώσεων των τμημάτων ή των Κεφαλαίων της Σ.Ο, με βάση τα αναφερόμενα **στον Γενικό Ερμηνευτικό Κανόνα 1** της Σ.Ο. Επομένως, με βάση το Γενικό Κανόνα 1, λαμβάνεται κατ' αρχήν υπόψη το **κείμενο** της Δ.Κ. **3808**, σύμφωνα με το οποίο στην εν λόγω κλάση κατατάσσονται τα ακόλουθα προϊόντα:
 - εντομοκτόνα,
 - ποντικοφάρμακα,
 - μυκητοκτόνα,
 - ζιζανιοκτόνα,
 - ανασχετικά της βλάστησης και ρυθμιστικά της ανάπτυξης των φυτών,
 - απολυμαντικά, καθώς και
 - παρόμοια προϊόντα με τα παραπάνω,
 με την προϋπόθεση ότι παρουσιάζονται με μία από τις ακόλουθες μορφές:

- σε μορφές ή συσκευασίες για τη λιανική πώληση, ή
- ως παρασκευάσματα, ή
- με μορφή ειδών όπως ταινίες, φιτίλια, θειαφοκέρια και μυγοκτόνο χαρτί.

Κατά συνέπεια, **όλα** τα προαναφερόμενα προϊόντα που κατονομάζονται ρητά στο κείμενο της Δ.Κ. **3808** σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, πρέπει να κατατάσσονται **σε κάθε περίπτωση** στην κλάση αυτή και, κατά συνέπεια, **αποκλείονται** από την κατάταξη στις κλάσεις 3004 ή 3003 ως φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου ή των ζώων.

4. Σύμφωνα, εξάλλου, με τις **Επεξηγηματικές Σημειώσεις** του Εναρμονισμένου Συστήματος του Παγκόσμιου Οργανισμού Τελωνείων για τη Δ.Κ. **3808**, η εν λόγω κλάση περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων:
 - Προϊόντα για την **καταπολέμηση των ψύλλων και των ψειρών** με διάφορες μεθόδους, όπως είναι ο έλεγχος της ανάπτυξής τους, ο ψεκασμός χημικών ουσιών στην ατμόσφαιρα, χημικά που προκαλούν στείρωση του πληθυσμού τους, απωθητικές ουσίες ή ουσίες που τα προσελκύουν σε δηλητηριασμένα δολώματα, κλπ.
 - **Παρασιτοκτόνα** προϊόντα για την καταπολέμηση των ακάρεων και των τσιμπουριών.

5. Επιπλέον, έχουν εκδοθεί από την Ε.Επιτροπή οι ακόλουθοι κανονισμοί κατάταξης για παρασιτοκτόνα προϊόντα που προορίζονται για εξωτερική χρήση σε ανθρώπους ή σε ζώα:
 - Σύμφωνα με τον **κανονισμό αριθ. 2147/2001** της Ε.Επιτροπής (Επίσημη Εφημερίδα της Ε.Ε., L), ισχύουν τα ακόλουθα:
 - ✓ Με τον εν λόγω κανονισμό, παρασκεύασμα σε μορφή διαλύματος συσκευασμένο για τη λιανική πώληση σε δοχεία ψεκασμού υπό πίεση που **περιέχει εντομοκτόνα κατά της ψείρας και της κόνιδας**, και το οποίο ψεκάζεται σε στεγνά μαλλιά και στο δέρμα της κεφαλής πριν από τη χρήση παρασκευασμάτων για το λούσιμο του κεφαλιού (σαμπουάν), κατατάσσεται στην κλάση **3808** του Κοινού Δασμολογίου (κωδικός Σ.Ο. 3808 91 90).
 - ✓ Σύμφωνα με την **αιτιολογία** του εν λόγω κανονισμού, το παρασκεύασμα δεν προορίζεται για θεραπευτική ή προφυλακτική χρήση, σύμφωνα με την έννοια της κλάσης 3004. Κατά συνέπεια **αποκλείεται** από την κατάταξη στην εν λόγω κλάση ως φάρμακο για την ιατρική του ανθρώπου.

 - Σύμφωνα με τον **κανονισμό αριθ. 455/2007** της Ε.Επιτροπής (Επίσημη Εφημερίδα της Ε.Ε., L109/25-4-2007), ισχύουν τα ακόλουθα:
 - ✓ Με τον εν λόγω κανονισμό, **παρασιτοκτόνα παρασκευάσματα** συσκευασμένα σε δοσομετρικά φιαλίδια ή σε αερόλυμα (ψεκαστήρα), που περιέχουν ουσία με εντομοκτόνο και ακαρεοκτόνο δράση για την **καταπολέμηση παρασίτων** όπως οι ψύλλοι, τα τσιμπούρια και οι ψείρες, και προορίζονται για εξωτερική χρήση **σε σκύλους και γάτες**, κατατάσσονται στην κλάση **3808** του Κοινού Δασμολογίου (κωδικός Σ.Ο. 3808 91 90).
 - ✓ Σύμφωνα με την **αιτιολογία** του εν λόγω κανονισμού, τα προϊόντα αυτά **αποκλείονται** από την Δ.Κ. 3004 ως φάρμακα για την ιατρική

των ζώων, καθώς δεν έχουν θεραπευτική ή προφυλακτική δράση κατά την έννοια της κλάσης αυτής.

- Υπενθυμίζουμε ότι, σύμφωνα με τους ισχύοντες κανόνες δικαίου της Ε.Ε., οι προαναφερόμενοι κανονισμοί κατάταξης, όπως άλλωστε και **όλοι** οι κανονισμοί που εκδίδονται από τα αρμόδια προς τούτο θεσμικά όργανα της Ε.Ε., είναι **δεσμευτικοί** ως προς όλα τα μέρη τους και **ισχύουν άμεσα** σε κάθε κράτος μέλος.
- Τέλος επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με την απόφαση του Δικαστηρίου της Ε.Ε. (Δ.Ε.Ε) αριθ. C-130/2002 (Υπόθεση Krings), οι κανονισμοί κατάταξης δεν εφαρμόζονται αποκλειστικά για το συγκεκριμένο προϊόν το οποίο περιγράφουν, αλλά έχουν εφαρμογή και σε προϊόντα **ανάλογα** με αυτό. Προκειμένου να καθορισθεί το πεδίο εφαρμογής ενός τέτοιου κανονισμού, πρέπει να ληφθεί υπόψη, μεταξύ άλλων, η **αιτιολογία** του (βλ. σκέψεις 33 και 35 της προαναφερόμενης Απόφασης).

6. Συμπερασματικά:

- Από το πλέγμα των ανωτέρω διατάξεων, προκύπτει σαφώς ότι τα **παρασιτοκτόνα προϊόντα** για την καταπολέμηση ακάρεων όπως είναι οι ψύλλοι, τα τσιμπούρια, οι ψείρες κλπ., που παρουσιάζονται σε μια από τις μορφές που κατονομάζονται στο κείμενο της Δ.Κ. 3808 (βλ. σημείο Β.3 ανωτέρω), και τα οποία προορίζονται για εξωτερική χρήση **σε ανθρώπους ή σε ζώα**, κατατάσσονται σε κάθε περίπτωση στην κλάση **3808** του Κοινού Δασμολογίου και όχι στην Δ.Κ. 3004 ή την Δ.Κ. 3003.
- Τέλος, αναφορικά με τη δασμολογική κατάταξη παρασιτοκτόνων προϊόντων για ανθρώπους ή ζώα, **άλλων** από αυτών που αποτελούν αντικείμενο της παρούσας, όπως είναι ιδίως αυτά που προορίζονται για ανάλωση από το στόμα ή που παρουσιάζονται σε ενέσιμη μορφή, θα πρέπει να εφαρμόζονται σε κάθε περίπτωση οι **προϋποθέσεις** του Κοινού Δασμολογίου της Ε.Ε. για τη διαπίστωση της υπαγωγής τους ή μη στην κλάση 3004, ως φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου ή των ζώων. Οι προϋποθέσεις αυτές θα πρέπει να πληρούνται **σωρευτικά** και είναι συνοπτικά οι ακόλουθες:
 - ✓ Το προϊόν πρέπει να χρησιμοποιείται για τη θεραπεία ή πρόληψη ασθενειών και παθήσεων, με βάση συγκεκριμένη **δραστική ουσία** (ή περισσότερες).
 - ✓ Δραστική ουσία σημαίνει μια **χημικώς καθορισμένη** ουσία, μια χημικώς καθορισμένη ομάδα ουσιών (π.χ. αλκαλοειδή, πολυφαινόλες, ανθοκυάνες) ή ένα φυτικό εκχύλισμα. Αυτές οι δραστικές ουσίες πρέπει να διαθέτουν **φαρμακευτικές ιδιότητες** για την πρόληψη ή την θεραπεία συγκεκριμένων ασθενειών, αδιαθεσιών ή των συμπτωμάτων τους.

Επισημαίνεται ότι, η αναγνώριση ή μη μιας ασθένειας σε νομοθέτημα της Ένωσης, **άλλο** από αυτά που αφορούν στην κατάταξη στο Κοινό Δασμολόγιο της Ε.Ε., **δεν** έχει καθοριστική σημασία για την κατάταξη ενός προϊόντος στην κλάση 3004 του Δασμολογίου (βλ. ΔΕΕ, απόφ. C-267/13, σκέψη αριθ. 24).

Γ. Όσον αφορά τον συντελεστή φόρου προστιθέμενης αξίας, Φ.Π.Α.:

Όσον αφορά τον εφαρμοστέο συντελεστή ΦΠΑ για τα παρασιτοκτόνα προϊόντα εξωτερικής χρήσης που χρησιμοποιούνται στην καταπολέμηση των ακάρεων στα ζώα και στους ανθρώπους, που αποτελούν αντικείμενο εξέτασης στο παρόν έγγραφο, σας γνωρίζουμε τα ακόλουθα:

- Σύμφωνα με το άρθρο 21 σε συνδυασμό με το Παράρτημα ΙΙΙ του ν.2859/2000 (ΦΕΚ 248/Α) «Κύρωση Κώδικα Φ.Π.Α.», εφόσον σύμφωνα με τα ανωτέρω τα εν λόγω προϊόντα κατατάσσονται στη **δασμολογική κλάση 3808, ο συντελεστής Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται είναι εικοσιτρία τοις εκατό (23%)**.

Δ. Παρακαλούμε για την πιστή εφαρμογή των ανωτέρω αναφορικά με τη δασμολογική κατάταξη και το εφαρμοζόμενο συντελεστή Φ.Π.Α. των παρασιτοκτόνων προϊόντων για εξωτερική χρήση σε ανθρώπους ή σε ζώα που αναφέρονται στην παρούσα.

Οι αρμόδιες Τελωνειακές και Φορολογικές Αρχές καθώς και οι αρμόδιες Ελεγκτικές Αρχές, στις οποίες κοινοποιείται η παρούσα, παρακαλούνται να λάβουν υπόψη τους τα διαλαμβανόμενα σε αυτή, προκειμένου να προχωρήσουν, στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων τους, σε διεξαγωγή εκ των υστέρων ελέγχων στις περιπτώσεις όπου αυτό κρίνεται σκόπιμο, αναφορικά με τη διαπίστωση της ορθής δασμολογικής κατάταξης και του εφαρμοζόμενου συντελεστή Φ.Π.Α. στα εν λόγω είδη.

**Η ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΤΡΙΑ
ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ & Ε.Φ.Κ.**

ΕΙΡ.ΓΙΑΛΟΥΡΗ

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

**Ο/Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ /Η
ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΝΟΜΗΣ

A. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΕΝΕΡΓΕΙΑ

1. Τελωνεία Α΄ και Β΄ Τάξης
2. Δ.Ο.Υ.

B. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΓΙΑ ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1. Τελωνειακές Περιφέρειες
2. ΕΛ.Υ.Τ Αττικής και Θεσ/νίκης
3. Σ.Δ.Ο.Ε - Κεντρική Υπηρεσία και Περιφ/κές Δ/νσεις του
4. Δ/νη Εσωτερικών Υποθέσεων, Αθήνα – Θεσ/νίκη
5. Δ/νη Εσωτερικού Ελέγχου, Αθήνα - Θεσ/νίκη

6. Υπηρεσία Ερευνών & Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Κ.Ε.Δ.Δ.Ε.)
7. Γενικό Χημείο του Κράτους – Δ/ση Σχεδιασμού, Υποστήριξης Εργαστηρίων & Χημικοτεχνικής Δασμολογίου (Αν. Τσόχα 16, 115 21 Αθήνα)
8. Εμπορικά και Βιομηχανικά Επιμελητήρια (Αθηνών, Πειραιώς και Θεσσαλονίκης)
9. Επαγγελματικά και Βιοτεχνικά Επιμελητήρια (Αθηνών, Πειραιώς και Θεσσαλονίκης)
10. Σύνδεσμος Ελλήνων Βιομηχάνων (Ξενοφώντος 5, 105 57 Αθήνα)
11. Εθνική Συνομοσπονδία Ελληνικού Εμπορίου (Μητροπόλεως 42, 10563 Αθήνα)
12. Σύνδεσμος Βιομηχάνων Β. Ελλάδος (Πλ. Μοριχόβου 1, 54625 Θεσ/νίκη)
13. Σύνδεσμος Εξαγωγέων Β. Ελλάδος (Πλ. Μοριχόβου 1, 546 25 Θεσ/νίκη)
14. Πανελλήνιος Φαρμακευτικός Σύλλογος, Πειραιώς 134 & Αγαθημέρου, 11854 Αθήνα
15. Υπ. Υγείας, Δ/ση Φαρμάκων και προϊόντων υγείας, Αριστοτέλους 17, 10187 Αθήνα
16. Σύνδεσμος Ελληνικών Βιομηχανιών Ζωοτροφών - ΣΕΒΙΖ, (Πλ. Μοριχόβου 1, 54625 Θεσ/νίκη)
17. Σύνδεσμος Επιχειρήσεων Ιατρικών και Βιοτεχνολογικών προϊόντων (Κηφισίας 108, Τ.Κ 11526)
18. Α.Ε.Τ.Α
19. Ελληνική Στατιστική Αρχή – Τμήμα Εξωτερικού Εμπορίου –Πειραιώς 46 & Επονιτών – 185 10 – Πειραιάς
20. Πανελλήνιο Σύλλογος Εφοδιαστών Πλοίων (Λουδοβίκου 1, 18531 Πειραιάς)

Γ. ΑΠΟΔΕΚΤΕΣ ΠΙΝΑΚΑ Η΄
Σύλλογοι Λογιστών και Εκτελωνιστών

Δ. ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

1. Γραφείο Αναπληρωτή Υπουργού
2. Γραφείο Γεν. Γραμματέα
3. Γραφείο κας Γεν. Δ/τριας Τελωνείων & Ε.Φ.Κ.
4. Δ/ση ΕΦΚ & ΦΠΑ
 - i. Γραφείο Προϊσταμένου Δ/σης, Τμήμα Δ΄
5. Δ/ση Δασμολογικών Θεμάτων και Οικονομικών Τελωνειακών Καθεστώτων :
 - ii. Γραφείο Προϊσταμένου Δ/σης, Τμήμα Α
6. Δ/ση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, Τμήμα Α΄
7. Γραφείο Ενημέρωσης και Πληροφόρησης Πολιτών
8. Γραφείο Επικοινωνίας και Δημοσίων Σχέσεων