



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 27/03/2023

Αριθμός απόφασης: 809

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα: «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 09/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΕΦ ΕΙ 2022 ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας «.....», με ΑΦΜ/VIES για σκοπούς Φ.Π.Α., η οποία εδρεύει στη ΒΟΥΛΓΑΡΙΑΣ, επί της οδού , κατά της με αριθμ. πρωτ./07-10-2022 απορριπτικής απόφασης της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης του Τμήματος Γ' της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας στην από 19/04/2022 και με αριθμ. πρωτ. αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. έτους 2021, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθμ. πρωτ./07-10-2022 απορριπτική απόφαση της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης του Τμήματος Γ' της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας στην από 19/04/2022 και με αριθμ. πρωτ. αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. έτους 2021, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις του Τμήματος Γ' της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 09/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΕΦ ΕΙ 2022 ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με τη αριθμ. πρωτ./07-10-2022 απορριπτική απόφαση της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης του Τμήματος Γ' της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας απορρίφθηκε η από 19/04/2022 και με αριθμ. πρωτ. αίτηση επιστροφής της προσφεύγουσας αλλοδαπής εταιρείας, για ποσό Φ.Π.Α. έτους 2021 ύψους 2.310,97 ευρώ, το οποίο αφορά δαπάνη της προσφεύγουσας για αγορά σκάφους αναψυχής. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα εταιρεία με δραστηριότητα (NACE αίτησης) «μη ειδικευμένο χονδρικό εμπόριο» υπέβαλε το με αριθμ./10-12-2021 παραστατικό (απόδειξη λιανικής πώλησης) από τον προμηθευτή «..... Α.Ε.» με ΑΦΜ, καθαρής αξίας 9.629,03 ευρώ στο οποίο χρεώθηκε Φ.Π.Α. ποσού 2.310,97 ευρώ.

Στην προσβαλλόμενη απόφαση αναφέρεται καταρχάς ότι το ως άνω παραστατικό αφορά δαπάνη της προσφεύγουσας που δεν είναι σύμφωνη με την οικονομική της δραστηριότητα και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 30 παρ. 1 και 34 παρ. 2 περ. γ του ν. 2859/2000, καθώς και της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 4 της ΠΟΛ.1003/2010, δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι δαπάνες αυτές. Επιπρόσθετα αναφέρεται ότι, ακόμα και στην περίπτωση που η αιτούσα προέβη στη συνέχεια σε παράδοση του σκάφους, θεωρείται ότι διενήργησε παράδοση φορολογητέα στο εσωτερικό της χώρας σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 2859/2000 και συνεπώς δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις για την επιστροφή του Φ.Π.Α. των εν λόγω δαπανών.

Κατόπιν των ανωτέρω το αίτημα της προσφεύγουσας για επιστροφή ποσού Φ.Π.Α. ύψους 2.310,97 ευρώ απορρίφθηκε από την Αναπληρώτρια Προϊσταμένη του Τμήματος Γ' της Διεύθυνσης Έμμεσης Φορολογίας.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, την αποδοχή της με αριθμ. πρωτ. αίτησης επιστροφής και την επιστροφή του ως άνω φόρου, ισχυριζόμενη ότι το φορολογικό-διοικητικό όργανο της Ελλάδας, στο οποίο είχε ανατεθεί να εξετάσει και να διαπιστώσει όλες τις περιστάσεις που σχετίζονται με τη διαδικασία επιστροφής Φ.Π.Α. από τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεν εξέτασε όλες τις

περιστάσεις στο σύνολό τους, και συνεπώς η άρνησή του είναι εσφαλμένη και παράνομη. Το αγορασμένο εμπόρευμα είναι αντικείμενο πώλησης στο Δήμο και η φορολογική αρχή ταξινόμησε εσφαλμένα τη συναλλαγή ως συναλλαγή για προσωπικές ανάγκες πολυτελών αγαθών. Προς απόδειξη του ισχυρισμού της προσκομίζει:

1. Τη με αριθμ. /10-12-2021 απόδειξη λιανικής πώλησης εκδόσεως της εταιρείας «..... Α.Ε.», ΑΦΜ, με πελάτη την προσφεύγουσα εταιρεία, με αντικείμενο πώλησης σκάφος CC και τέντα ηλίου CC.
2. CMR για διεθνή μεταφορά από την Ελλάδα στη Βουλγαρία με ημερομηνία 10/12/2021, μέσω της εταιρείας
3. Το με αριθμ. /16-12-2021 τιμολόγιο εκδόσεως της εταιρείας προς την προσφεύγουσα, με περιγραφόμενες υπηρεσίες/προϊόντα: α) συναρμολόγηση-εγκατάσταση, β) ανταλλακτικό-εξαρτήματα, γ) παράδοση σε διεύθυνση -204.
4. Τη με αριθμ. /01-11-2021 σύμβαση ανάθεσης δημόσιας παραγγελίας με αντικείμενο παράδοση σκάφους με εξωλέμβιο κινητήρα και τρέιλερ μεταξύ της προσφεύγουσας και του Δήμου της
5. Το από 22/12/2021 πρωτόκολλο παράδοσης – παραλαβής σχετικά με την παραπάνω σύμβαση, σύμφωνα με το οποίο ο παραδίδων (προσφεύγων) παρέδωσε και ο παραλαβών (Δήμος) παρέλαβε την παράδοση ενός σκάφους με εξωλέμβιο κινητήρα και τρέιλερ.
6. Το με αριθμ. /23-12-2021 τιμολόγιο εκδόσεως της προσφεύγουσας προς το Δήμο, με αντικείμενο πώλησης σκάφος CC, εξωλέμβιο κινητήρα EFI και τρέιλερ για τη μεταφορά σκάφους
7. Σύσταση καλής εκτέλεσης της προσφεύγουσας εταιρείας από το Δήμο βάσει της με αριθμ. /01-11-2021 σύμβασης ανάθεσης.

Επειδή στις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

....

2. Επίσης επιστρέφεται στον υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε., ο φόρος που επιβάρυνε τις παραδόσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν προς αυτόν από άλλους υποκείμενους στον φόρο στο εσωτερικό της χώρας, καθώς και τις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποίησε στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον ο υποκείμενος αυτός πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Κατά την περίοδο επιστροφής, η οποία ορίζεται στην παράγραφο 5, δεν διατηρούσε στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση από την οποία πραγματοποιούσε οικονομικές δραστηριότητες ή σε περίπτωση μη ύπαρξης τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης την κατοικία ή τον τόπο της συνήθους διαμονής του.

β) Κατά την περίοδο επιστροφής δεν πραγματοποίησε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, με εξαίρεση τις ακόλουθες πράξεις:

αα) παροχή υπηρεσιών μεταφοράς και συναφείς προς αυτές υπηρεσίες που ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας και οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τα άρθρα 22 παρ. 1 περίπτωση λ , 24, 25 και 27, ββ) παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σε πρόσωπο που έχει οριστεί ως υπόχρεο για την καταβολή του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ε , στ και η της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

γ) Τα αγαθά που παραδόθηκαν ή οι υπηρεσίες που παρασχέθηκαν σε αυτόν χρησιμοποιήθηκαν για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στον φόρο στο κράτος - μέλος όπου είναι εγκατεστημένος και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στην Ελλάδα ή χρησιμοποιήθηκαν για πράξεις που απαλλάσσονται του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 22 παρ. 1 περίπτωση λ , 24, 25, 27, 28 και 47.

3. Η επιστροφή του φόρου πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 και κατά το μέρος που ο υποκείμενος στον φόρο ενεργεί πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του στο κράτος - μέλος εγκατάστασής του.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής:

α) Στην περίπτωση που ο αιτών στο κράτος - μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος:

αα) δεν είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας,

ββ) πραγματοποιεί αποκλειστικά και μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται από τον φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του,

γγ) υπάγεται στο καθεστώς απαλλαγής για μικρές επιχειρήσεις,

δδ) υπάγεται στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

β) Για ποσά φόρου με τα οποία επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται ή πρέπει να υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 24 και των περιπτώσεων α , β και γ της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

γ) Για ποσά φόρου τα οποία έχουν τιμολογηθεί εσφαλμένα.

5. Η επιστροφή του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 γίνεται κατόπιν υποβολής αίτησης και δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη των τριών μηνών ή μεγαλύτερη ενός ημερολογιακού έτους εκτός της περίπτωσης που η περίοδος αυτή αφορά το υπόλοιπο ενός ημερολογιακού έτους.

6. Οι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος - μέλος υποκείμενοι στον φόρο υποβάλλουν την αίτηση επιστροφής με χρήση ηλεκτρονικών μέσων στο κράτος - μέλος εγκατάστασής τους και την απευθύνουν στην Ελλάδα στην οποία επιβαρύνθηκαν με φόρο προστιθέμενης αξίας....

.....

9. Για την εφαρμογή των παραγράφων 2 και 8, τα δικαιούχα πρόσωπα δεν θεωρείται ότι αποκτούν εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας, όταν πραγματοποιούν στο εσωτερικό της χώρας παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος στον φόρο είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ε , στ και η της παραγράφου 1 του άρθρου 35.»

Επειδή στο άρθρο 13 παρ. 1 του ν. 2859/2000 ορίζεται:

«1. Η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται:

α) στο εσωτερικό της χώρας,

.....»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 παρ. 1 του ν. 2859/2000:

«1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

αα) τα αγαθά παραδίδονται σε άλλον υποκείμενο στον φόρο ή σε νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα σε άλλο κράτος-μέλος,

αβ) ο υποκείμενος στον φόρο ή το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο για τους οποίους πραγματοποιείται η παράδοση, διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος-μέλος και έχει γνωστοποιήσει αυτόν τον αριθμό φορολογικού μητρώου στον προμηθευτή.»

Επειδή στα άρθρα 3 και 4 της Απόφασης ΠΟΛ.1003/2010 ορίζεται:

Άρθρο 3

.....

2. Ο υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, έχει δικαίωμα επιστροφής από την Ελλάδα, του φόρου προστιθέμενης αξίας με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά που του παραδόθηκαν και οι υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν από άλλους υποκείμενους στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας καθώς και οι εισαγωγές αγαθών που πραγματοποίησε στην Ελλάδα.

Άρθρο 4

.....

2. Δεν παρέχεται δικαίωμα για επιστροφή:

α) Στην περίπτωση που ο αιτών στο κράτος μέλος εγκατάστασής του,

αα) δεν είναι υποκείμενος στο φόρο προστιθέμενης αξίας,

ββ) πραγματοποιεί αποκλειστικά και μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται από το φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών,

γγ) υπάγεται στο καθεστώς απαλλαγής για μικρές επιχειρήσεις,

δδ) υπάγεται στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

β) Για ποσά φόρου προστιθέμενης αξίας με τα οποία επιβαρύνονται,

αα) παραδόσεις αγαθών που υπάγονται ή πρέπει να υπάγονται στις απαλλαγές ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις ή ως εξαγωγές (παραδόσεις αγαθών εκτός κοινότητας),

ββ) αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης στο κράτος μέλος επιστροφής,

γγ) γενικά δαπάνες που προορίζονται για σκοπούς ξένους προς την οικονομική δραστηριότητα του αιτούντος.

γ) Για ποσά φόρου προστιθέμενης αξίας τα οποία έχουν τιμολογηθεί εσφαλμένα...»

Επειδή, εν προκειμένω, από τα προσκομισθέντα στοιχεία, και συγκεκριμένα το με αριθμ. /10-12-2021 παραστατικό πώλησης της εταιρείας «..... Α.Ε.», και το για διεθνή μεταφορά από την Ελλάδα στη Βουλγαρία την ίδια ημέρα αγοράς 10/12/2021, προκύπτει ότι η αγορά του εν λόγω σκάφους θα έπρεπε να τύχει απαλλαγής Φ.Π.Α., ως ενδοκοινοτική παράδοση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 παρ. 1α του ν. 2859/2000, ωστόσο το με αριθμ. /10-12-2021 παραστατικό αγοράς του σκάφους επιβαρύνθηκε με Φ.Π.Α. Σύμφωνα όμως με την προαναφερθείσα διάταξη της παρ. 4 περ. β' του άρθρου 34 του ν. 2859/2000 δεν ενεργείται επιστροφή του φόρου με τον οποίο επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που υπάγονται ή πρέπει να υπάγονται στις απαλλαγές ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις της παρ. 1 περ. α' του άρθρου 28 του ν. 2859/2000. Ως εκ τούτου το αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας για την επιστροφή Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 2.310,97 ευρώ δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 09/12/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΕΦ ΕΙ 2022 ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας «..... και την επικύρωση της με αριθμ. πρωτ. /07-10-2022 απορριπτικής απόφασης της Αναπληρώτριας Προϊσταμένης του Τμήματος Γ' της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας στην από 19/04/2022 και με αριθμ. πρωτ. αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. έτους 2021της προσφεύγουσας εταιρείας.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.