



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα 5/7/2023

Αριθμός απόφασης: 831

## 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' 20), εφεξής Κ.Φ.Δ.,
- 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων,
- δ.** Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) (ΦΕΚ Β' 6009).

**2. Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.**

**3. Την υπ' αριθ. ΔΕΔ 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 ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας ..... η οποία εδρεύει στην πόλη ..... κατά της από ..... και με αριθμ. πρωτ. .... απόφασης της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.**

**5. Την από ..... και με αριθμ. πρωτ. .... απόφαση της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.**

**6. Τις απόψεις του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας.**

**7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας ..... η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την από ..... και με αριθμ. πρωτ. .... απόφαση της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας απορρίφθηκε η από ..... αίτηση επιστροφής ΦΠΑ έτους 2019 ποσού 482.199,17 € διότι έκρινε ότι δεν πληρείται η προϋπόθεση της μη πραγματοποίησης φορολογητέων πράξεων στην Ελλάδα κατά την υπό κρίση χρονική περίοδο καθώς η προσφεύγουσα έχει αναλάβει την επισκευή ..... που πωλούνται στην Ελλάδα και συνεπώς παρέχει υπηρεσίες σχετικές με ακίνητα στην Ελλάδα.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη απόφαση και να επιστραφεί εντόκως το αιτηθέν ποσό ΦΠΑ, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι νόμω και ουσία αβάσιμα η φορολογική αρχή απέρριψε την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ με την αιτιολογία ότι έκανε φορολογητέες πράξεις στην Ελλάδα και ειδικότερα ότι παρείχε υπηρεσίες σχετικές με ακίνητα καθώς:

1. Η προσφεύγουσα, αλλοδαπή .....εταιρεία, είναι επικεφαλής ενός ομίλου εταιρειών, ο οποίος δραστηριοποιείται στην .....καθώς και του συναφούς αυτών εξοπλισμού. Οι εταιρείες του ομίλου διακρίνονται σε (α) Επιχειρηματικές Μονάδες Παραγωγής ..... οι οποίες κατασκευάζουν ..... και (β) Επιχειρηματικές Μονάδες Πώλησης ..... οι οποίες πωλούν και εγκαθιστούν τις ..... Στις τελευταίες ανήκει και η ..... Οι εταιρείες πωλήσεων (όπως η .....) αγοράζουν τα τμήματα ..... και τον συναφή εξοπλισμό από τις ως άνω κατασκευάστριες εταιρείες του ομίλου και στη συνέχεια τα πωλούν στους πελάτες του ομίλου συνάπτοντας σύμβαση εγκατάστασης και συντήρησης. Περαιτέρω, η εταιρεία πώλησης παρέχει στους πελάτες της και εγγύηση καλής λειτουργίας των ..... και του συναφούς αυτών εξοπλισμού. Στα πλαίσια αυτά, αναλαμβάνει την υποχρέωση να εξακριβώσει το είδος του ελαττώματος και να αναφερθεί στο κεντρικό τμήμα ..... που είναι υπεύθυνο για την συλλογή τεχνογνωσίας σχετικά με τις βλάβες. Ακολούθως προετοιμάζει τις απαραίτητες βελτιώσεις στο σχεδιασμό καθώς και τις απαραίτητες ενέργειες διόρθωσης. Η προσφεύγουσα έχει στην κυριότητά της τα πνευματικά δικαιώματα επί των προϊόντων ..... και είναι υπεύθυνη για τον σχεδιασμό και περαιτέρω εξέλιξη αυτών. Όταν συντρέχουν βλάβες ..... οι εταιρείες πώλησης παρέχουν δωρεάν προς τον πελάτη την επισκευή και την αντικατάσταση. Στη συνέχεια οι εταιρείες πώλησης του ομίλου χρεώνουν την προσφεύγουσα με όλο το κόστος επισκευής και αντικατάστασης. Σε όσα τιμολόγια δεν αναγράφεται η ένδειξη .....αλλά ο κωδικός .....αφορά επίσης χρεώσεις για βλάβες ..... Κατά τη

διαχειριστική περίοδο 2019, η ελληνική εταιρεία ..... προέβη σε επισκευές ..... πελατών της στο πλαίσιο των εγγυήσεων που παρέχει σε αυτούς στη βάση των συμβάσεων που έχει συνάψει μαζί τους. Οι επισκευές αυτές αφορούσαν βλάβες ..... όπως αυτές ορίζονται στο άρθρο ..... της Σύμβασης. Η ελληνική εταιρεία, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη Σύμβαση, τιμολόγησε την προσφεύγουσα με τα κόστη και τα έξοδα των εν λόγω επισκευών για τις βλάβες ..... και προς το σκοπό αυτό εξέδωσε εννέα τιμολόγια συνολικής καθαρής αξίας 2.009.163,20 € πλέον ΦΠΑ 482.199,17 € προς την προσφεύγουσα.

2. Συνεπώς η προσφεύγουσα δεν συμβάλλεται σε καμία περίπτωση με τους πελάτες της ..... και δεν έχει αναλάβει να παρέχει σε αυτούς καμία απολύτως υπηρεσία, ούτε έχει αναλάβει έναντι αυτών τις επισκευές των ....., στο πλαίσιο εγγυήσεων.

3. Η φορολογική αρχή δεν επικαλείται κανένα απολύτως στοιχείο που να αποδεικνύει τον ισχυρισμό της, ότι δηλαδή η προσφεύγουσα έχει αναλάβει την επισκευή ..... έναντι πελατών στην Ελλάδα. Περαιτέρω δεν προσκομίζει κανένα στοιχείο ότι η εταιρεία εισπράττει τίμημα για τις επισκευές που υποτίθεται ότι κάνει, το οποίο αποτελεί απαραίτητη προϋπόθεση για να θεωρηθεί ότι διενεργεί φορολογητέες πράξεις στην Ελλάδα.

4. Εξάλλου, το υπό κρίση ζήτημα του εάν η προσφεύγουσα έχει πραγματοποιήσει φορολογητέες πράξεις στην Ελλάδα έχει ήδη κριθεί με τις υπ' αριθμ. .... αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών για τα έτη 2010, 2011, 2012, 2013, 2014 και 2017 και την υπ' αριθμ. .... απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών για το έτος 2015 οι οποίες δέχθηκαν τις αντίστοιχες προσφυγές.

5. Ακόμα κι αν ήθελε κριθεί ότι η προσφεύγουσα έχει πραγματοποιήσει φορολογητέες πράξεις στην Ελλάδα αυτό θα σήμαινε ότι θα έπρεπε να έχει λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα. Σύμφωνα όμως με το άρθρο 35 παρ. 1 περ. η' του ν. 2859/2000 σε περίπτωση που μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας δεν έχει λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ, υπόχρεος στο φόρο καθίσταται ο υποκείμενος στο φόρο αντισυμβαλλόμενος του στο εσωτερικό της χώρας ενώ ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκε στην Ελλάδα, σύμφωνα με το άρθρο 34 παρ. 2 περ. β' του ν. 2859/2000.

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 8§3 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«3. Αν ο υποκείμενος στο φόρο μεσολαβεί σε Παροχή υπηρεσιών, ενεργώντας στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό άλλων προσώπων, θεωρείται ότι λαμβάνει και παρέχει τις υπηρεσίες αυτές.»

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 14§4 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«4. Παροχή υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα

Ο Τόπος παροχής υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών εμπειρογνομόνων και κτηματομεσιτών, της παροχής καταλύματος στον ξενοδοχειακό τομέα ή σε τομείς παρεμφερούς χαρακτήρα, όπως σε κατασκηνώσεις διακοπών ή σε τοποθεσίες που έχουν

διαμορφωθεί για να χρησιμοποιηθούν ως κατασκήνωση, της παροχής του δικαιώματος χρήσης ακινήτου και της παροχής υπηρεσιών για την προετοιμασία και συντονισμό κατασκευαστικών εργασιών, όπως οι υπηρεσίες αρχιτεκτόνων ή επιχειρήσεων επίβλεψης:

α) Είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.»

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 34§§2 έως 9 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«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.»

**Επειδή**, στο άρθρο 5 της ΠΟΛ. 1003/15-1-2010 Απόφασης του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με θέμα: «Επιστροφή του φόρου προστιθέμενης αξίας σε επιχειρήσεις οι οποίες πραγματοποιούν δαπάνες σε άλλο κράτος μέλος από αυτό στο οποίο είναι εγκατεστημένες,

σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 έως 9 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000)» ορίζεται:

β) Ο υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος υποβάλει την αίτηση μέσω της ηλεκτρονικής δικτυακής πύλης την οποία έχει δημιουργήσει το κράτος μέλος εγκατάστασής του και το οποίο την διαβιβάζει στην Ελλάδα (κράτος μέλος επιστροφής).

## 2. Περίοδος που καλύπτει η αίτηση

Η περίοδος επιστροφής που καλύπτει η αίτηση δεν πρέπει να υπερβαίνει ένα ημερολογιακό έτος ούτε να είναι μικρότερη των τριών ημερολογιακών μηνών εκτός εάν η αίτηση αφορά περίοδο που αντιστοιχεί στο υπόλοιπο του ημερολογιακού έτους το οποίο στην περίπτωση αυτή λογίζεται ως ένα ημερολογιακό έτος.

## 3. Όριο αιτούμενου ποσού

Εάν η αίτηση αφορά περίοδο επιστροφής ενός ημερολογιακού έτους το ποσό επιστροφής που αιτείται δε μπορεί να είναι μικρότερο των 50 Ευρώ και εάν η αίτηση αφορά περίοδο μικρότερη ενός ημερολογιακού έτους αλλά όχι μικρότερη των τριών μηνών το ποσό επιστροφής που αιτείται δε μπορεί να είναι μικρότερο των 400 Ευρώ.

## 4. Τύπος και περιεχόμενο

Ο τύπος της αίτησης επιστροφής έχει την μορφή ηλεκτρονικής "φόρμας" και περιέχει τις ακόλουθες πληροφορίες:

α) όνομα αιτούντος, διεύθυνση επαγγελματικής του δραστηριότητας και διεύθυνση για επαφή με ηλεκτρονικά μέσα,

β) αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) εγγραφής στο κράτος μέλος εγκατάστασης για τους σκοπούς του φόρου προστιθέμενης αξίας,

γ) κωδικό αριθμό δραστηριότητας (ΚΑΔ) του αιτούντος και την περιγραφή αυτής,

δ) περίοδο που καλύπτει η αίτηση επιστροφής,

ε) κράτος μέλος επιστροφής,

στ) στοιχεία του τραπεζικού λογαριασμού με τους κωδικούς .....

ζ) δήλωση του αιτούντος με την οποία θα δηλώνει, ότι εντός του κράτους μέλους επιστροφής δεν πραγματοποίησε καμία παράδοση αγαθών και καμία παροχή υπηρεσιών που να θεωρείται ότι πραγματοποιήθηκαν εντός του κράτους αυτού, εκτός της παροχής υπηρεσιών μεταφοράς και των συναφών με αυτές που απαλλάσσονται του φόρου καθώς και παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών σε πρόσωπο που υπέχει την υποχρέωση πληρωμής του φόρου.

η) στοιχεία αντιπροσώπου (στην περίπτωση που υπάρχει)

## 5. Παραστατικά δαπανών

Εκτός των πληροφοριών της παραγράφου 4, η αίτηση επιστροφής περιλαμβάνει και τις ακόλουθες πληροφορίες για κάθε τιμολόγιο ή παραστατικό εισαγωγής, ανά κράτος μέλος επιστροφής:

α) όνομα και πλήρη διεύθυνση του προμηθευτή,

- β) αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) εγγραφής του προμηθευτή στο κράτος μέλος επιστροφής για τους σκοπούς του φόρου προστιθέμενης αξίας,
- γ) αριθμό και ημερομηνία του παραστατικού,
- δ) ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας εκφρασμένο στο νόμισμα του κράτους μέλους επιστροφής,
- ε) ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας που εκπίπτει και το οποίο έχει προσδιοριστεί βάσει της αναλογίας έκπτωσης,
- στ) ποσοστό επί τοις εκατό της αναλογίας έκπτωσης( ποσοστό .....),
- ζ) περιγραφή του είδους των αγαθών ή των υπηρεσιών και ταξινόμηση βάσει ειδικών κωδικών που χρησιμοποιεί το κράτος μέλος επιστροφής, οι οποίοι είναι αναρτημένοι στη σχετική ιστοσελίδα για την υποβολή της αίτησης.»

**Επειδή**, περαιτέρω, στο άρθρο 8 της ΠΟΛ. 1003/2010 ορίζεται ότι:

- «1. Το κράτος μέλος επιστροφής μπορεί να ζητήσει με ηλεκτρονικά μέσα από τον αιτούντα ή από τις αρμόδιες αρχές του κράτους μέλους εγκατάστασής του πρόσθετες πληροφορίες προκειμένου να προβεί στην έκδοση της απόφασης επιστροφής.
2. Εκτός από τον αιτούντα ή από τις αρμόδιες αρχές του κράτους μέλους εγκατάστασης, το κράτος μέλος επιστροφής μπορεί να ζητήσει πρόσθετες πληροφορίες και από άλλα πρόσωπα, με ηλεκτρονικά μέσα, εφόσον διαθέτουν τέτοια μέσα.
3. Εάν κριθεί απαραίτητο, το κράτος μέλος επιστροφής μπορεί να ζητήσει και νέες πρόσθετες πληροφορίες.
4. Όλες οι ανωτέρω πληροφορίες πρέπει να ληφθούν εντός ενός μηνός από την άφιξη του αιτήματος παροχής πρόσθετων πληροφοριών στο πρόσωπο προς το οποίο απευθύνεται το αίτημα αυτό.
5. Στις πρόσθετες πληροφορίες περιλαμβάνεται και η προσκόμιση του πρωτότυπου τιμολογίου ή αντιγράφου αυτού».

**Επειδή**, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία με έδρα την ..... έλαβε εννέα τιμολόγια εκδοθέντα από την Ελληνική επιχείρηση .....συνολικής καθαρής αξίας 2.009.163,20 € πλέον ΦΠΑ 482.199,17 €, το οποίο ποσό ζητά να της επιστραφεί με την κρινόμενη αίτηση.

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η ..... επισκευάζει ή αντικαθιστά τον ελαττωματικό εξοπλισμό και εν συνεχεία τιμολογεί τις δαπάνες αυτές σε μηνιαίες βάσεις, συμπεριλαμβανομένων, όπως προβλέπεται στην πολυμερή σύμβαση, των σχετικών εξόδων αξίας ανταλλακτικών, υπηρεσιών συναρμολόγησης, δαπανών ταξιδίων, δαπανών μεταφοράς των εξαρτημάτων και ανταλλακτικών στον τόπο ..... σχετικά κόστη των επισκευών των ..... , προς την ..... εταιρεία. Βάσει αυτών, η προαναφερόμενη διάταξη

εφαρμόζεται και στην συγκεκριμένη περίπτωση των συναλλαγών της ελληνικής με την αλλοδαπή προσφεύγουσα εταιρεία, όπου φαίνεται ότι κατ' εντολή της αλλοδαπής η ελληνική παρέχει υπηρεσίες σε άλλες ( τρίτες επιχειρήσεις) και μετά την τιμολογεί με όλες τις δαπάνες. Εξ αυτού εμμέσως προκύπτουν δύο διακριτές παροχές υπηρεσιών. Η μεν πρώτη αφορά παροχή υπηρεσιών από την ελληνική επιχείρηση στην αλλοδαπή, η δε άλλη από την αλλοδαπή προσφεύγουσα επιχείρηση σε τρίτη επιχείρηση τον εκάστοτε πελάτη της. Δηλαδή η προσφεύγουσα, στην ουσία δέχεται (από την ελληνική) υπηρεσίες οι οποίες έχουν να κάνουν με την εγκατάσταση, συντήρηση και επισκευή ..... (ακινήτων) στην Ελλάδα και παρέχει τις ίδιες υπηρεσίες (εγκατάσταση, συντήρηση και επισκευή ..... ) σε πελάτες του ομίλου ( τρίτες επιχειρήσεις). Ο τόπος φορολογίας των υπηρεσιών αυτών είναι στην Ελλάδα ανεξάρτητα ποιος παρέχει τις υπηρεσίες αυτές και σε ποιόν διότι το στοιχείο που τις χαρακτηρίζει είναι ότι αφορούν ..... δηλαδή ακίνητο, το οποίο βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας (Ελλάδα).

**Επειδή**, υφίσταται μεταξύ της .....και της προσφεύγουσας η πολυμελής σύμβαση με τίτλο .....σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα είναι υπεύθυνη για το σχεδιασμό και την εξέλιξη των ..... και του συναφούς εξοπλισμού και επίσης για όλες τις γενικές βλάβες αυτών, όταν παρουσιάζονται και η ελληνική είναι υποχρεωμένη να επισκευάζει ή να αντικαθιστά τον ελαττωματικό εξοπλισμό δωρεάν προς τους πελάτες της, βάσει της εγγύησης καλής λειτουργίας που τους παρέχει. Δεδομένου ότι η προσφεύγουσα είναι υπεύθυνη για τα ελαττώματα .....καταβάλλει στην ελληνική όλα τα κόστη για την επιδιόρθωση των .....για τους πελάτες στην Ελλάδα σε μηνιαία βάση.

**Επειδή**, από το γενικό περιεχόμενο της σύμβασης .....καθώς και άλλα σημεία αυτής, όπως σημείο 3 (που αναφέρεται στους όρους που διέπουν τους συμβαλλόμενους), σημείο 8 (που αναφέρεται στη διαδικασία παραγγελίας), σημείο 9 (που αναφέρεται στην παράδοση των προϊόντων), σημείο 12 (που αναφέρεται στην τιμολόγηση των εσωτερικών συναλλαγών) κ.λπ. προκύπτει ότι οι Επιχειρηματικές Μονάδες Πώλησης εκτελούν προωθητική δραστηριότητα των .....του ομίλου και αναλαμβάνουν μετά την επιβεβαίωση της παραγγελίας την μεταφορά εγκατάσταση κ.λπ. των ..... Καμία προωθητική δραστηριότητα (εύρεση πελάτη, έγκριση πελάτη κ.λπ.) για εγκατάσταση .....δεν αρχίζει στην Ελλάδα, χωρίς την έγκριση της αλλοδαπής ....., η οποία ενεργεί και ως «τράπεζα» (σημείο 6.3 της σύμβασης) έναντι των διαφόρων συνδεδεμένων εταιρειών και επίσης έχει όλα τα «δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας» των .....αυτών και οι Επιχειρηματικές Μονάδες Πώλησης αναγνωρίζουν, ότι όλα τα δικαιώματα που αποκτούν οι ίδιες είναι ή θα είναι αποκλειστικής περιουσίας της αλλοδαπής. Ο αγοραστής των .....είναι ο εκάστοτε πελάτης του ομίλου και οι συνδεδεμένες επιχειρήσεις του ομίλου έχουν έναντι του πελάτη αυτού τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την σύμβαση και δεν ενεργούν ανεξάρτητα και για ίδιον λογαριασμόν.

Επισημαίνεται, ότι από όλα τα σημεία της σύμβασης δεν προκύπτει τιμολόγηση μόνο για τα έξοδα εγγυήσεων από τις Επιχειρηματικές Μονάδες Πώλησης προς την προσφεύγουσα ή προς κάποια άλλη εταιρεία του ομίλου. Η τιμολόγηση (σημείο 12.8 και σημείο 15.5 της σύμβασης) αφορά σε μία συνολική αμοιβή των συνδεδεμένων επιχειρήσεων όπως είναι και η ..... η οποία καθορίζεται με βάση την αρχή των ίσων αποστάσεων και του πρότυπου κόστους που εφαρμόζεται στον όμιλο .....

**Επειδή**, οι παρασχεθείσες στην Ελλάδα υπηρεσίες από την ..... δεν χρησιμοποιήθηκαν από την προσφεύγουσα στη χώρα εγκατάστασή της (.....), για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στο φόρο εκεί. Η μη χρήση αυτή, οφείλεται στο γεγονός ότι οι υπηρεσίες αυτές αποτελούσαν ουσιαστικά μετακίνηση του κόστους εγκατάστασης, συντήρησης, επισκευής των .....που έλαβε χώρα στην Ελλάδα.

**Επειδή**, επιπροσθέτως, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι όλες οι εταιρείες του ομίλου δεν ενεργούν αυτοτελώς, αλλά υποστηρικτικά η μία προς την άλλη και όλες υποστηρικτικά προς την μητρική (αιτούσα), προκειμένου να εκπληρωθεί ο σκοπός της, που σχετίζεται με την οικονομική της δραστηριότητα στον τομέα της προώθησης ..... σε διάφορες χώρες. Στην συγκεκριμένη περίπτωση πρόκειται για προώθηση στην Ελλάδα μέσω της Ελληνικής ..... όπου ο τόπος παροχής εγκατάστασης συναρμολόγησης επισκευής των αιολικών πάρκων που πωλούνται σε πελάτη του ομίλου στην Ελλάδα είναι από πλευράς Φ.Π.Α. επίσης η Ελλάδα όπου βρίσκεται και το .....ως «ακίνητο».

**Επειδή** ως προς τις επικαλούμενες από την προσφεύγουσα δικαστικές αποφάσεις, έχουν κατατεθεί από το Ν.Σ.Κ. αιτήματα αναίρεσεως έναντι του ΣτΕ η δικάσιμος για τα οποία έχει οριστεί για τον Σεπτέμβριο του 2023.

**Επειδή**, επιπλέον, με τις υπ' αριθμ. ....Αποφάσεις της Υπηρεσίας μας, οι οποίες εκδόθηκαν κατόπιν ενδικοφανών που κατέθεσε η προσφεύγουσα με τις οποίες στρέφονταν κατά των Αποφάσεων της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ' της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας οι οποίες εκδόθηκαν σε εκτέλεση των υπ' αριθμ. .... Αποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών και των υπ' αριθμ. .... Αποφάσεων του Διοικητικού Πρωτοδικείου Αθηνών κρίθηκε ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις περί μόνιμης εγκατάστασης της προσφεύγουσας στην Ελλάδα και αυτή δεν δικαιούται επιστροφής ΦΠΑ κατά τα οριζόμενα στην Οδηγία 2008/9/ΕΚ με το κάτωθι σκεπτικό:

Από τον συνδυασμό των διατάξεων του άρθρου 14 των Κώδικα Φ.Π.Α., του άρθρου 44 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, του άρθρου 11 του Εκτελεστικού Κανονισμού 282/2011, αλλά και της πρόσφατης νομολογίας (ΣτΕ 1062/2019, 501/2020) προκύπτει ότι για τον χαρακτηρισμό μιας



εγκατάστασης ως μόνιμης αρκεί να υφίσταται επαρκής βαθμός μονιμότητας και κατάλληλη υποδομή σε ανθρώπινους και τεχνικούς πόρους ήτοι αρκεί ως ομοίως ερμήνευσε και το Ανώτατο Δικαστήριο να διαθέτει η αλλοδαπή εταιρεία στην Ελλάδα, έστω και μέσω θυγατρικής ή συνδεδεμένης επιχείρησης, ή παγίου εμπορικού εταίρου ή υπεργολάβου, κατά τρόπο αρκούντως μόνιμο και όχι απλώς ευκαιριακό, την αναγκαία οργανωτική και υλική υποδομή, ανθρώπινο και τεχνικό δυναμικό, που είναι αναγκαία είτε για την άσκηση της υποκειμένης στον φόρο δραστηριότητάς, είτε για την παροχή υπηρεσιών παρεπομένων βοηθητικών, ή υποστηρικτικών, πλην αναγκαίων για την κύρια παροχή. Εν προκειμένω όπως αναφέρεται στις Αποφάσεις των Δικαστηρίων και επίσης αναφέρει και η φορολογική αρχή στο πλαίσιο αιτιολόγησης της απάντησής της, βάσει της Σύμβασης που υφίσταται μεταξύ της ελληνικής θυγατρικής .....και της προσφεύγουσας, η ελληνική εταιρεία οφείλει άμεσα να αναφέρει στη μητρική προσφεύγουσα και συγκεκριμένα στο ειδικό τμήμα αυτής (.....) όλες τις βλάβες που χαρακτηρίζονται ως βλάβες ....., δηλαδή αυτές που οφείλονται σε ελαττώματα στον σχεδιασμό, στην κατασκευή, ή στις οδηγίες/διαδικασίες παραγωγής .....που καταρτίζονται από την προσφεύγουσα μητρική ή και σε ελαττώματα κατασκευής των προϊόντων που παραδίδονται από προμηθευτές στον όμιλο ..... Από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η δραστηριότητα της μητρικής που εκτελείται μέσω του ειδικού Τμήματός της, ..... εξαρτάται άμεσα και ζωτικά από τις αναφορές που αποστέλλονται από την θυγατρική καθώς σε κάθε περίπτωση αυτές επηρεάζουν την σχεδίαση, την διόρθωση και την βελτίωση του τελικού προϊόντος της μητρικής εταιρείας (..... και συναφής εξοπλισμός αυτών) και διαμορφώνουν ανάλογα και τις απαραίτητες οδηγίες που πρέπει να παρέχονται από την μητρική ως προς τις εργασίες και τις λίστες υλικών που πρέπει να περιλαμβάνονται στις ..... Ήτοι διαπιστώνεται ότι για τις ανάγκες λειτουργίας του ..... και για την υλοποίηση της ανωτέρω δραστηριότητας από την μητρική εταιρεία που έχει και ως κύριο σκοπό την περαιτέρω ανάπτυξη από την πλευρά της τεχνογνωσίας ως προς της ....., απαιτείται κατά τρόπο σταθερό, μόνιμο και διαρκή και άμεσο να υφίσταται η συνδρομή της θυγατρικής εταιρείας, στην οποία στο πλαίσιο της σύμβασης, η μητρική έχει εξασφαλίσει και το απαραίτητο εξειδικευμένο ανθρώπινο και τεχνικό δυναμικό.

**Επειδή**, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και πραγματικών περιστατικών, προκύπτει ότι η αλλοδαπή προσφεύγουσα επιχείρηση δεν πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 34 του ν.2859/2000 για επιστροφή ΦΠΑ. φορολογικής περιόδου 2019.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας ..... η οποία εδρεύει στην πόλη .....και την επικύρωση της από ..... και με αριθμ. πρωτ.

..... απόφασης της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας.

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της  
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών  
Η Προϊσταμένη της  
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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