



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α2 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

FAX : 213 1604 567

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 23.09.2019

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2725

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β' /22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440 /τ. Β' /27.04.2017) «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».

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. Την από 23.04.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, που εδρεύει στην, κατά της σιωπηράς απορρίψεως της τεκμαιρόμενης εκ της απράκτου παρόδου τριμήνου από της καταθέσεως την 31.12.2018 (αριθ. πρωτ.) της από 28.12.2018 δηλώσεως επιφυλάξεως και αιτήσεως επιστροφής ΦΠΑ ποσού 142.272,00 € το οποίο αφορά ΦΠΑ επί ποσού 595.800 ευρώ που επανατιμολογήθηκε, δυνάμει σχετικού όρου της από 15.05.2018 συμβάσεως, από τον συμβουλευτικό χρηματοοικονομικό σχετικά με αμοιβή του για νομικές υπηρεσίες, στο οποίο ποσό των 592.800 ευρώ έχει ενσωματωθεί ως έξοδο ποσό ΦΠΑ στο Ηνωμένο Βασίλειο με συντελεστή 20% (imputed VAT) κατ' εφαρμογή του κανόνα της αντίστροφης χρέωσης (reverse charge) λόγω ενδοκοινοτικής συναλλαγής, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 23.04.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Η προσφεύγουσα, υπέβαλλε την με αριθ. πρωτ./31.12.2018 Δήλωση Επιφύλαξης κατ' άρθρο 20 του Κ.Φ.Δ. και αίτηση νομιμότοκης επιστροφής κατ' άρθρο 42 του Κ.Φ.Δ., αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου συνολικού ποσού 142.272,00 €, που καταβλήθηκε κατόπιν υποβολής με επιφύλαξη της από 27.12.2018 δήλωσης ΦΠΑ, για συνολικό ποσό χρεωστικού φπα 598.612,97 € περιόδου 01.11 – 30.11.2018. Το ποσό των 142.272,00 € αφορά φπα επί ποσού 592.800,00 € το οποίο επανατιμολογήθηκε, δυνάμει σχετικού όρου της από 15.05.2018 συμβάσεως εκδόσεως ομολογιακού δανείου, από τον, το οποίο αφορά σε αμοιβή του, για νομικές υπηρεσίες προς την στο πλαίσιο της εκδόσεως του ομολογιακού δανείου, στο οποίο ποσό των 592.800,00 € έχει ενσωματωθεί ως έξοδο ποσό ΦΠΑ στο Ην. Βασίλειο με συντελεστή 20% (imputed VAT) για τις νομικές αυτές υπηρεσίες κατ' εφαρμογή του άρθ. 44 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ για τον ΦΠΑ, δηλαδή, του κανόνα της αντίστροφης χρέωσης (reverse charge) λόγω ενδοκοινοτικής συναλλαγής.

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή της ως άνω αίτησης της προσφεύγουσας, περί επιστροφής νομιμοτόκως του ποσού των 142.272,00 €, απορρίφθηκε σιωπηρά το ως άνω αίτημα της προσφεύγουσας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

α) να γίνει δεκτή η παρούσα, τύποις και ουσία, καθ' όλα αυτής τα κεφάλαια.

β) να εξαφανισθεί η προσβαλλόμενη σιωπηρά απόρριψη ώστε να γίνει δεκτή η από 9.10.2018 (αριθ. πρωτ.) δήλωση επιφυλάξεως και αίτηση επιστροφής Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου ποσού των 4.610,00 €, νομιμοτόκως από της καταβολής του, επικαλούμενη τα άρθρα 8 § 3 του ν. 2859/2000 και 44 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ καθώς και την αρχή της καταγωγής και την αρχή του προορισμού.

Η προσφεύγουσα, προφανώς εκ παραδρομής, ζητά να γίνει δεκτή η από 9.10.2018 (αριθ. πρωτ.) δήλωση επιφυλάξεως και αίτηση επιστροφής Φόρου Συγκέντρωσης Κεφαλαίου ποσού των 4.610,00 €, νομιμοτόκως από της καταβολής του, αντί να ζητήσει να γίνει δεκτή η με αρ. πρωτ./31.12.2018 δήλωση επιφύλαξης και αίτηση επιστροφής ως αχρεωστήτου καταβληθέντος φπα ποσού 142.272,00 €.

Η Υπηρεσία μας για λόγους χρηστής διοίκησης εξετάζει την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, κατά της σιωπηράς απορρίψεως της τεκμαιρόμενης εκ της απράκτου παρόδου τριμήνου από της καταθέσεως την 31.12.2018 (αριθ. πρωτ.) της από 28.12.2018 δηλώσεως επιφυλάξεως και αιτήσεως επιστροφής ΦΠΑ ποσού 142.272,00 €.

Επειδή, στις 15.05.2018, η προσφεύγουσα, (η "Εταιρία") προσέβαλε την, την, την, την, την ('.....'), την και την σε σχέση με την προτεινόμενη έκδοση, προσφορά και πώληση από την Εταιρεία ή οποιαδήποτε από τις θυγατρικές της σε μια προσφορά (η "Προσφορά") χρεωστικούς τίτλους αξίας περίπου € 400.000.000 (οι "Τίτλοι"). Η Προσφορά θα γίνει προς θεσμικούς επενδυτές σύμφωνα με τον Κανόνα 144^A και/ή τον Κανονισμό S του *Unite States Securities Act of 1933*, όπως έχει τροποποιηθεί (το "Securities Act").

1. Η Εταιρεία έχει προσλάβει την παγκόσμιο συντονιστή και κύριο – εναπομείναντα ανάδοχο (ο "Κύριος Ανάδοχος" – *Lead Manager*), τις ως παγκόσμιους συντονιστές (και, μαζί με τον Κύριο Ανάδοχο, οι «Παγκόσμιοι Συντονιστές»), τις και ως εντολολήπτες – *bookrunners* (οι "*Bookrunners*" και τις και ως συνδιαχειριστές (οι "*Συνδιαχειριστές*" και, μαζί με τους Παγκόσμιους Συντονιστές και τους *Bookrunners*, οι "*Διαχειριστές*", "εμείς" ή "εμάς") για να ενεργήσουν ως ανάδοχοι, αρχικοί αγοραστές ή πράκτορες τοποθέτησης για την Προσφορά.....'.

Επειδή, στις 02.11.2018 η Βρετανική εταιρεία με την επωνυμία με αριθμό Μητρώου εξέδωσε προς την προσφεύγουσα το με αριθμό τιμολόγιο, με την εξής λεκτική περιγραφή: "Project (Senior Notes offering of a subsidiary of (Including Imputed 20% UK VAT)", ήτοι "Έργο (Προσφορά Γραμματίων Προτεραιότητας μιας θυγατρικής της), (Συμπεριλαμβάνει Τεκμαρτό ΦΠΑ 20% HB)", καθαρής αξίας 592.800,00 €.

Στο προαναφερθέν τιμολόγιο δεν έχει υπολογισθεί ΦΠΑ του Ηνωμένου Βασιλείου, καθώς στην αντίστοιχη στήλη χρέωσης υπάρχει η ένδειξη 0,00 €.

Για το ΦΠΑ, σημειώνεται το εξής: "Υπηρεσίες εκτός του πεδίου εφαρμογής ΦΠΑ του Ηνωμένου Βασιλείου. Οποιαδήποτε εφαρμοστέο ΦΠΑ οφειλόμενο στην χώρα του παραλήπτη πρέπει να αποτυπωθεί λογιστικά από τον πελάτη μέσω της αντίστροφης χρέωσης – Άρθρο 44 ΦΠΑ Οδηγίας 2006/112/ΕΚ ΦΠΑ".

Επειδή, στο προαναφερθέν τιμολόγιο της γίνεται παραπομπή σε τιμολόγιο της Συγκεκριμένα, στις 05.10.2018, η με αριθμό Μητρώου, εξέδωσε προς την το με αριθμό τιμολόγιο, με την εξής λεκτική περιγραφή: "For professional services rendered to date in connection with the offering of and associated matters in respect thereof", ήτοι "για επαγγελματικές υπηρεσίες παρασχεθείσες μέχρι σήμερα σε σχέση με την προσφορά και συναφή θέματα σε σχέση με τα ανωτέρω", καθαρής αξίας 494.000,00 € (αμοιβές 475.000,00 € πλέον έξοδα και πληρωμές 19.000,00 €).

Στο προαναφερθέν τιμολόγιο δεν έχει υπολογισθεί ΦΠΑ Ιταλίας, καθώς υπάρχει η εξής ένδειξη: "Δεν εφαρμόζεται ιταλικός ΦΠΑ στο παρόν τιμολόγιο σύμφωνα με το άρθρο 44 της Οδηγίας ΕΕ 2006/112/ΕΚ. Η ευθύνη μεταφέρεται στον λήπτη των υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 196 της Οδηγίας ΕΕ 2006/112/ΕΚ".

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07.11.2000), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 2. Αντικείμενο του φόρου

"1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,"

Άρθρο 8. Παροχή υπηρεσιών

"1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7. Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται ιδίως σε:.....

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".

Άρθρο 14. Τόπος παροχής υπηρεσιών

"2. Γενικοί κανόνες

Με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων:

α) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση του υποκείμενου στον φόρο προσώπου που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάστασή του. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στον φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες.

β) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο είναι ο τόπος της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του παρέχοντος τις υπηρεσίες."

Άρθρο 35. Υπόχρεοι στο φόρο

“1. Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, υπόχρεοι στο φόρο είναι:

στ) ο λήπτης των υπηρεσιών, εφόσον είναι υποκείμενος στον φόρο ή μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο το οποίο διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας, για τις παροχές υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στον φόρο,....”

Επειδή, οι διατάξεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006 (2006/112/ΕΕ) Σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, ορίζουν, ότι:

Άρθρο 24

“1. Ως “παροχή υπηρεσιών” νοείται κάθε πράξη η οποία δεν αποτελεί παράδοση αγαθών”.

Άρθρο 44

“Ο τόπος παροχής υπηρεσιών σε υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί υπό την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση του υποκείμενου στο φόρο που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάστασή του. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στο φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες”.

Άρθρο 196

“Ο ΦΠΑ οφείλεται από τον υποκείμενο στο φόρο ή από το μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που διαθέτει αριθμό μητρώου ΦΠΑ, προς τον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες που καλύπτονται από το άρθρο 44, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από υποκείμενο στο φόρο μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό του εν λόγω κράτους μέλους”.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8 του κώδικα ΦΠΑ (αντίστοιχο άρθρο 8 του ν.1642/1986) μεταφέρθηκαν στο εσωτερικό δίκαιο οι διατάξεις των άρθρων 6 §§ 1, 4 & 5, 13B περ.β1-β4, 28 § 2 και 13Γ της 6ης Οδηγίας, (αντίστοιχα άρθρα 24 § 1, 25, 28, 29, 135 § 2 και 137 της ισχύουσας οδηγίας [2006/112/ΕΚ](#)).

Με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 8 του κώδικα ΦΠΑ δεν δίδεται ορισμός της παροχής υπηρεσιών, που αποτελεί τη δεύτερη σημαντική, μετά την παράδοση αγαθών, κατηγορία φορολογητέων πράξεων στο εσωτερικό της χώρας. Έτσι, στη διάταξη αυτή ο νόμος ορίζει ότι παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7. Όπως γίνεται αντιληπτό, η διατύπωση αυτή του νόμου δείχνει τη γενικότητα του φόρου, στον οποίο υπάγονται αφενός οι παραδόσεις αγαθών και αφετέρου κάθε πράξη που δεν συνιστά παράδοση αγαθών. Η διάκριση δηλαδή αυτή μεταξύ παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών δεν έχει καταρχήν μεγάλη σημασία δεδομένου ότι δεν υπάρχει διαφορετικός συντελεστής φορολόγησής τους. Έχει όμως τη σημασία της για το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, τον τόπο πραγματοποίησης των φορολογητέων πράξεων, τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας, τις απαλλαγές κ.τ.λ.

Εννοείται βέβαια ότι για την υπαγωγή στο φόρο των πράξεων παροχής υπηρεσιών, προϋπόθεση είναι κατ' αρχήν η ύπαρξη ανταλλάγματος, δηλαδή η παροχή υπηρεσιών να ενεργείται με κάποια αμοιβή (άρθρο 2 του κώδικα ΦΠΑ, περ. α').

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη της [παρ. 3 του άρθρου 8](#) του κώδικα ΦΠΑ, στην περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο που μεσολαβεί σε παροχή μιας υπηρεσίας, ενεργώντας στο όνομά του αλλά για λογαριασμό τρίτων, θεωρείται ότι αποκτά ταυτόχρονα και την ιδιότητα του προσώπου που παρέχει την υπηρεσία και την ιδιότητα του προσώπου που τη δέχεται. Η διάταξη αυτή σημαίνει ότι στην περίπτωση αυτή

πραγματοποιούνται περισσότερες από μία φορολογητέες πράξεις, οι οποίες υπόκεινται στο ΦΠΑ ξεχωριστά. Πρόκειται για την αντίστοιχη διάταξη του [άρθρου 5 § 2](#), δηλαδή για την περίπτωση πώλησης ή αγοράς αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του αλλά για λογαριασμό του παραγγελέα. Στην παραπάνω όμως περίπτωση δεν μπορεί να γίνει τακτοποίηση με την έκδοση εκκαθάρισης αλλά απαιτείται έκδοση τιμολογίων παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεων παροχής υπηρεσιών.

Επειδή, κυρίαρχο ζήτημα σε σχέση με την εφαρμογή του ΦΠΑ σε διεθνές επίπεδο (δηλαδή, όταν υπάρχουν διασυνοριακές συναλλαγές) είναι το εάν ο φόρος οφείλεται στο κράτος καταγωγής (εκεί δηλαδή που εδρεύει ο υποκείμενος που παρέχει την υπηρεσία) ή στο κράτος προορισμού (εκεί που είναι εγκατεστημένος ή εγγεγραμμένος για σκοπούς ΦΠΑ ο λήπτης). Σε σχέση με το δίλλημα αυτό υπάρχουν και οι αντίστοιχες θεωρητικές προσεγγίσεις, που ονομάζονται «αρχή της καταγωγής» και «αρχή του προορισμού» αντίστοιχα. Με βάση την «αρχή της καταγωγής», η οποία γενικά δεν τυγχάνει θεωρητικής αποδοχής και πρακτικής εφαρμογής εκ μέρους των διαφόρων κρατών όσον αφορά τις συναλλαγές B2B (Business to Business), ο φόρος οφείλεται στην επικράτεια όπου κάθε φορά δημιουργείται («κατάγεται») η προστιθέμενη αξία.

Αντιθέτως, με βάση την «αρχή του προορισμού», δηλαδή την φορολόγηση της παροχής υπηρεσίας στον τόπο εγκατάστασης του υποκείμενου στον φόρο λήπτη, θεωρείται ότι εξασφαλίζεται η ουδετερότητα του φόρου μέσα στα πλαίσια του διεθνούς εμπορίου. Για τον λόγο αυτό, η εφαρμογή της «αρχής του προορισμού» αποτελεί κοινό τόπο παγκοσμίως, για τα κράτη που επιβάλλουν φόρο στην προστιθέμενη αξία.

Με την εφαρμογή της «αρχής της καταγωγής», κατ' αρχάς εμφανώς αντιμετωπίζονται ισότιμα από πλευράς ΦΠΑ οι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στην ίδια επικράτεια και προβαίνουν σε απόκτηση αγαθών, αφού με βάση αυτή την αρχή οι μεν εξαγωγές αποτελούν πράξεις απαλλασσόμενες, ενώ οι εισαγωγές φορολογούνται με τον ίδιο συντελεστή που επιβαρύνει τις εγχώριες παραδόσεις. Ο κάθε υποκείμενος δηλαδή θα χρεωθεί με τον ίδιο συντελεστή ΦΠΑ για την απόκτηση των ίδιων αγαθών, είτε η απόκτηση γίνει με παράδοση εντός της χώρας είτε από το εξωτερικό.

Ασφαλώς, η εφαρμογή της «αρχής του προορισμού» στη διασυνοριακή παροχή υπηρεσιών είναι δυσκολότερη αφού η φύση των τελευταίων είναι τέτοια που δεν επιτρέπει τον τελωνειακό έλεγχο.

Το ζήτημα αυτό επιλύεται σε μεγάλο βαθμό με την εφαρμογή, εκ μέρους πολλών κρατών, του Μηχανισμού Αντιστροφής Υποχρέωσης (reverse charge mechanism). Με την εφαρμογή του μηχανισμού αυτού, η υποχρέωση καταβολής του ΦΠΑ που αναλογεί σε διασυνοριακές παροχές υπηρεσιών μεταξύ υποκείμενων στο φόρο (B2B) επιρρίπτεται από τον μη εγκατεστημένο παρέχοντα, στον εγκατεστημένο στο κράτος λήπτη.

Αν δεν προβλέπεται εφαρμογή του συγκεκριμένου μηχανισμού, ο μη εγκατεστημένος παρέχων μια υπηρεσία θεωρητικά θα πρέπει να ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο ή να λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ με άλλο τρόπο που τυχόν προβλέπεται στο άλλο κράτος και κατόπιν να αποδώσει στην αρμόδια φορολογική διοίκηση τον ΦΠΑ που συμπεριέλαβε στο σχετικό στοιχείο.

Ο Μηχανισμός Αντιστροφής Υποχρέωσης όμως δεν εφαρμόζεται από όλα τα κράτη που επιβάλλουν φόρο προστιθέμενης αξίας.

Επιπλέον, όσα κράτη τον εφαρμόζουν δεν το κάνουν πάντα στην ίδια έκταση.

Στην χώρα μας ο Μηχανισμός Αντιστροφής Υποχρέωσης, όσον αφορά την διασυνοριακή παροχή υπηρεσιών, εφαρμόζεται κατ' αρχήν στην πράξη για τις υπηρεσίες που λαμβάνει Έλληνας υποκείμενος στον φόρο από υποκείμενο άλλου κράτους και οι οποίες υπηρεσίες υπάγονται στον Γενικό Κανόνα του άρθρου 14, παρ. 2α ([άρθρο 35, παρ. 1στ, Ν.2859/2000](#)).

Επειδή, οι υπηρεσίες που παρέχονται σε διακρατικό επίπεδο, θα πρέπει να φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του κράτους όπου πραγματοποιείται η τελική κατανάλωσή τους.

Η συγκεκριμένη κατευθυντήρια γραμμή ουσιαστικά συμπυκνώνει την έννοια της «αρχής του προορισμού» όπως αναλύθηκε στα προηγούμενα. Συγκεκριμένα, όσον αφορά την B2B παροχή υπηρεσιών και παρόλο που αυτή δεν ταυτίζεται με τελική κατανάλωση, το δικαίωμα φορολόγησης ασκείται από το κράτος του λήπτη με την έννοια ότι εκεί θεωρείται κατ' αρχήν ότι πραγματοποιείται το τελευταίο στάδιο της εμπορικής της

αλυσίδας.

Για την εφαρμογή της προηγούμενης κατευθυντήριας γραμμής, και όσον αφορά την παροχή υπηρεσιών μεταξύ υποκείμενων στον φόρο (B2B), τόπος φορολόγησης των πράξεων αυτών από πλευράς ΦΠΑ είναι το κράτος εγκατάστασης του λήπτη («Γενικός Κανόνας»).

Η συγκεκριμένη κατευθυντήρια γραμμή ορίζει ότι το κράτος όπου βρίσκεται εγκατεστημένος ο λήπτης (εκεί δηλαδή που αυτός διατηρεί έναν «μόνιμο τόπο επιχειρηματικής δραστηριότητας») μπορεί να λειτουργήσει ως το καταλληλότερο σημείο αναφοράς σχετικά με το πού πραγματοποιήθηκε η χρήση της υπηρεσίας.

Επειδή, Οι διατάξεις του [άρθρου 14](#) Ν. [2859/2000](#) ορίζουν τον τόπο παροχής υπηρεσιών. Οι διατάξεις αυτές, που ισχύουν από 1 Ιανουαρίου 2010, ενσωματώθηκαν στο εσωτερικό δίκαιο, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του ν. [3763/2009](#) (ΦΕΚ 80 Α /27.5.2009), με τις οποίες έγινε εναρμόνιση των μέχρι τότε ισχυουσών διατάξεων προς τις Κοινοτικές διατάξεις με την ενσωμάτωση του άρθρου 2 της Οδηγίας [2008/8/ΕΚ](#) του Συμβουλίου της 12ης Φεβρουαρίου 2008, σχετικά με τον προσδιορισμό του τόπου φορολόγησης της παροχής υπηρεσιών και την εκπλήρωση των σχετικών υποχρεώσεων των υποκειμένων στο φόρο, για τον έλεγχο των διασυνοριακών συναλλαγών.

Με τις ανωτέρω διατάξεις για τον καθορισμό του τόπου παροχής των υπηρεσιών στις διασυνοριακές συναλλαγές, λαμβάνονται υπόψη οι κατωτέρω δύο γενικοί κανόνες που περιλαμβάνονται στην [παράγραφο 2 του άρθρου 14](#).

α. Ο γενικός κανόνας, της φορολόγησης των υπηρεσιών στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη των υπηρεσιών, στην περίπτωση που αυτός είναι υποκείμενος στο φόρο (άρθρο 14 § 2α)

β. Ο γενικός κανόνας της φορολόγησης των υπηρεσιών στον τόπο εγκατάστασης του παρέχοντος τις υπηρεσίες στην περίπτωση που αυτές πραγματοποιούνται προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα (άρθρο 14 § 2β).

Οι ανωτέρω γενικοί κανόνες αποτελούν το βασικό κριτήριο για τη φορολόγηση ή μη των πράξεων παροχής υπηρεσιών στην Ελλάδα. Επειδή όμως στη συνέχεια του άρθρου 14 καθορίζονται μια σειρά εξαιρέσεων, από τούς κανόνες αυτούς, σε κάθε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, θα πρέπει πρώτα να εξετάζεται αν μια συγκεκριμένη υπηρεσία εμπίπτει στις εν λόγω εξαιρέσεις, προκειμένου να καθοριστεί ο τόπος παροχής υπηρεσιών. Στην περίπτωση, που η παροχή της συγκεκριμένης υπηρεσίας δεν εμπίπτει στις εξαιρέσεις αυτές, εφαρμόζονται οι ανωτέρω γενικοί κανόνες των παραγράφων 2α και 2β.

Σκοπός της εναρμόνισης με τις Κοινοτικές διατάξεις είναι να διασφαλιστεί η αρχή της φορολογίας των πράξεων εντός του κράτους, στο οποίο πραγματοποιείται η τελική κατανάλωση των υπηρεσιών σύμφωνα με τους κανόνες που ισχύουν στον κράτος αυτό, ώστε να ελαχιστοποιηθούν περιπτώσεις αθέμιτου ανταγωνισμού που είναι δυνατόν να δημιουργούνται από την επιλογή αγοράς υπηρεσιών σε χώρες όπου ισχύουν ευνοϊκότερα καθεστώτα. Επιπλέον σκοπός της εναρμόνισης αποτελεί και η όσο το δυνατό απλούστερη εφαρμογή του μηχανισμού λειτουργίας του ΦΠΑ και ειδικότερα, όσον αφορά τη λειτουργία του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών, τη μείωση των υποχρεώσεων των υποκειμένων και τον περιορισμό της ανάγκης προσφυγής στην επιστροφή του φόρου σε εγκατεστημένους εκτός Ελλάδος υποκείμενους στο φόρο, καθώς και στους εγκατεστημένους στην Ελλάδα υποκείμενους στο φόρο που λαμβάνουν υπηρεσίες από άλλο κράτος μέλος, που επιτυγχάνεται με την επέκταση του κανόνα καταβολής του φόρου από το λήπτη (αντιστροφής της υποχρέωσης).

Επειδή, καθιερώνεται, ως γενικός κανόνας, η φορολόγηση των υπηρεσιών στον τόπο της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του λήπτη των υπηρεσιών, στην περίπτωση που τόσο ο παρέχων όσο και ο λήπτης των υπηρεσιών είναι υποκείμενοι στο φόρο. Σημειώνεται ότι μέχρι και την 31.12.2009, τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρούνταν ο τόπος της έδρας του παρέχοντος τις υπηρεσίες.

Ως λήπτης των υπηρεσιών, θεωρείται το πρόσωπο, το οποίο επιβαρύνεται με το κόστος της υπηρεσίας (αποτελεί δαπάνη γι' αυτόν, σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος) και κατ' επέκταση το πρόσωπο, το οποίο έχει δικαίωμα να εκπέσει το ΦΠΑ που βαρύνει το κόστος αυτό.

Όταν οι υπηρεσίες παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση (π.χ. υποκατάστημα) του υποκείμενου στον φόρο προσώπου που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο της έδρας της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάστασή του. Εάν δεν υπάρχει έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση, ως τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στον φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες. Γενικά πάντως ως «μόνιμη εγκατάσταση» θεωρείται μια σταθερή επαγγελματική εγκατάσταση όπου ασκείται η επαγγελματική δραστηριότητα του υποκείμενου. Στην έννοια αυτή περιλαμβάνονται κυρίως η ύπαρξη της έδρας, υποκαταστήματος, γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου, εργοταξίου κατασκευής ή συνεργείου συναρμολόγησης διάρκειας τουλάχιστον δώδεκα μηνών.

Συνεπώς η παροχή υπηρεσίας θεωρείται, ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα και, επομένως θεμελιώνεται δικαίωμα του ελληνικού δημοσίου για την επιβολή φόρου, όταν η υπηρεσία παρέχεται από υποκείμενο σε φόρο που είναι εγκαταστημένος εκτός του εσωτερικού της χώρας, σε υποκείμενο στο φόρο που έχει στο εσωτερικό της χώρας την έδρα (ή εγκατάσταση) της οικονομικής του δραστηριότητας. Οι υπηρεσίες που παρέχονται εντός του εσωτερικού τη χώρας από εγκατεστημένο στην Ελλάδα πάροχο προς εγκατεστημένο στην Ελλάδα λήπτη υπάγονται πάντα σε ελληνικό ΦΠΑ, εκτός κι αν απαλλάσσονται με ρητή διάταξη, οπότε ο γενικός κανόνας και οι εξαιρέσεις που προβλέπει το [άρθρο 14](#) δεν έχουν εφαρμογή στην περίπτωση αυτή.

Δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα η παροχή υπηρεσίας που παρέχεται από υποκείμενο εγκατεστημένο στην Ελλάδα προς υποκείμενο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος (Κ-Μ) ή τρίτη χώρα (Τ-Χ). Σύμφωνα με την [παραγράφο 1 του άρθρου 14](#), για τους σκοπούς της εφαρμογής της παραγράφου 2α του ίδιου άρθρου (γενικός κανόνας B2B) καθώς και ολόκληρου του άρθρου υποκείμενος στο φόρο θεωρείται:

- Ο υποκείμενος στο φόρο που ασκεί δραστηριότητες ή πραγματοποιεί συναλλαγές φορολογητέες και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών
- Ο υποκείμενος στο φόρο που ενεργεί αποκλειστικά δραστηριότητες απαλλασσόμενες από το φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους (Πρόσωπα του [άρθρου 22](#) όπως ιατρός, ασφαλιστικό γραφείο, εκπαιδευτήριο κ.λπ.)
- Ο αγρότης του [άρθρου 41](#)
- Η απαλλασσόμενη λόγω μικρού τζίρου επιχείρηση (Πρόσωπα του [άρθρου 39](#))
- Ο υποκείμενος στον φόρο, ο οποίος πέραν των φορολογητέων πράξεων πραγματοποιεί και συναλλαγές που δεν θεωρούνται φορολογητέες σύμφωνα με το [άρθρο 2](#). Στην περίπτωση αυτή θεωρείται ως υποκείμενος στον φόρο για όλες τις υπηρεσίες που παρέχονται σε αυτόν.
- Το μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο, το οποίο διαθέτει αριθμό μητρώου ΦΠΑ (ΑΦΜ-ΦΠΑ). Συνεπώς παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται προς ένα Δήμο (που σύμφωνα με το [άρθρο 3](#) είναι μη υποκείμενος), ο οποίος έχει λάβει ΑΦΜ-ΦΠΑ στην Ελλάδα (π.χ. για πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής απόκτησης) θεωρείται ότι παρέχονται σε υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και φορολογούνται στη χώρα μας σύμφωνα με το γενικό κανόνα B2B.

Εάν ο τόπος φορολογίας των παρεχόμενων υπηρεσιών είναι η Ελλάδα (σύμφωνα με το γενικό κανόνα της παραγράφου 2α), ο φόρος οφείλεται στην Ελλάδα και αποδίδεται από τον λήπτη μέσω της αντιστροφής της υποχρέωσης. Έτσι λοιπόν από 1.1.2010 τα υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα με εγκατάσταση στην Ελλάδα που λαμβάνουν υπηρεσίες από το εξωτερικό, των οποίων ο τόπος παροχής είναι ο τόπος εγκατάστασης του λήπτη και εφόσον οι υπηρεσίες δεν προορίζονται για ιδιωτικούς σκοπούς, οφείλουν να αποδίδουν φόρο για τις υπηρεσίες αυτές στην Ελλάδα με τη μέθοδο της χρεοπίστωσης (τακτοποίησης) – αντιστροφής της υποχρέωσης, εφόσον βέβαια έχουν δικαίωμα έκπτωσης. Σύμφωνα με τη μέθοδο της αντιστροφής της υποχρέωσης, ο λήπτης των υπηρεσιών, θεωρείται ότι ο ίδιος παρέχει τις υπηρεσίες και οφείλει να αποδώσει τον οφειλόμενο φόρο που αναλογεί στην υπηρεσία (αναγραφή στις εκροές και στο φόρο εκροών της δήλωσης ΦΠΑ), και ταυτόχρονα δέχεται την υπηρεσία καταχωρώντας την αξία και το φόρο στις εισροές του και στο φόρο εισροών αντίστοιχα.

Συνεπώς, εάν η πράξη της υπηρεσίας εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 2α του άρθρου 14 (γενικός κανόνας B2B), ο παρέχων την υπηρεσία δεν θα υπολογίζει ΦΠΑ στο τιμολόγιο που εκδίδει και ο λήπτης

της υπηρεσίας τακτοποιεί το ΦΠΑ που αναλογεί (χρεοπίστωση) τόσο στις εκροές όσο και στις εισροές με τόπο φορολόγησης την έδρα ή εγκατάσταση του λήπτη της υπηρεσίας.

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι το κατά τα ανωτέρω ποσό της αμοιβής του έχει υπαχθεί σε ΦΠΑ στο Ηνωμένο Βασίλειο με συντελεστή 20% κατ' εφαρμογή του κανόνα της αντίστροφης χρέωσης (reverse charge) λόγω ενδοκοινοτικής συναλλαγής και απλώς επανατιμολογείται ως έξοδο στην προσφεύγουσα από τον, ενσωματούμενου του βρετανικού ΦΠΑ στο συνολικώς οφειλόμενο ποσό, όπως κατά τους ισχυρισμούς της προκύπτει από το σχετικό τιμολόγιο του τελευταίου.

Επειδή, περαιτέρω, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η εκ μέρους της υποχρέωση απόδοσης στην Ελλάδα του ΦΠΑ που αντιστοιχεί στο ποσό της αμοιβής των 592.800 ευρώ συνιστά διπλή επιβολή του ίδιου φόρου για την ίδια πράξη κατά παράβαση της γενικής αρχής της ουδετερότητας του ΦΠΑ που θεμελιώνεται στην οδηγία 2006/12/ΕΚ, καθώς επίσης και των άρθρων 1,2, 30 και 8 παρ. 3 του Ν.2859/2000 περί Κώδικα ΦΠΑ.

Επειδή, σύμφωνα με τα ανωτέρω, η έλαβε επαγγελματικές υπηρεσίες σχετικά με την προσφορά Προνομιακών Χρεογράφων για την προσφεύγουσα από την και στη συνέχεια τις παρείχε στην ελληνική εταιρεία (προσφεύγουσα). Συνεπώς, πρόκειται για δυο διαφορετικές και διακριτές πράξεις παροχής υπηρεσιών.

Επειδή, η βρετανική εταιρεία έχει ενσωματώσει τον αγγλικό ΦΠΑ, προκειμένου να προσδιορίσει την τιμή της παρεχόμενης υπηρεσίας προς την προσφεύγουσα και το γεγονός αυτό δεν επηρεάζει την αντιμετώπιση της πράξης από πλευράς ΦΠΑ για την ελληνική εταιρεία. Πιθανόν η βρετανική εταιρεία ενσωμάτωσε τον ΦΠΑ στην τιμή, καθώς όπως αναφέρεται και στο σχετικό τιμολόγιο, η πράξη αυτή είναι εκτός πεδίου εφαρμογής ΦΠΑ στην Μεγάλη Βρετανία. Συνεπώς, τεκμαίρεται ότι παράλληλα δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης με αποτέλεσμα, το σχετικό ΦΠΑ να το ενσωματώνει στο κόστος της και να τιμολογεί εξολοκλήρου στον πελάτη της (προσφεύγουσα).

Επειδή, αυτό άλλωστε προκύπτει και από την από 15.05.2018 σύμβαση εκδόσεως ομολογιακού δανείου που συνήφθη μεταξύ της προσφεύγουσας και, μεταξύ άλλων, και του, στο άρθρο 4 της οποίας υπό τον τίτλο «Αμοιβές και έξοδα» ρητώς αναφέρεται ότι: *“.... Επιπροσθέτως, η Εταιρεία συμφωνεί να αποζημιώσει τους Διαχειριστές, αμέσως μετά από αίτημα για (i) όλα τα εύλογα επελθόντα και τεκμηριωμένα έξοδα, και (ii) όλες τις εύλογες και τεκμηριωμένες αμοιβές, εκταμιεύσεις και άλλες επιβαρύνσεις της (που υπόκεινται σε ρυθμίσεις αμοιβής που θα συμφωνηθούν χωριστά), ως νομικού συμβούλου ΗΠΑ και Αγγλίας, Όλα τα ποσά που καταβάλλονται στους διαχειριστές βάσει του παρόντος δεν περιλαμβάνουν ΦΠΑ που ενδέχεται να χρεώνεται σε σχέση με την πληρωμή. Όλα τα ποσά που χρεώνονται από τους Διαχειριστές ή για τα οποία θα πρέπει να επιστραφούν οι Διαχειριστές θα τιμολογούνται μαζί με τον ΦΠΑ, όπου απαιτείται, και ο ΦΠΑ θα είναι για λογαριασμό σας”.*

Επειδή, πρόκειται για δυο διακριτές πράξεις παροχής υπηρεσιών, η μεν από την προς την, η δε από την προς την (προσφεύγουσα).

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, η παροχή υπηρεσίας από την βρετανική προμηθεύτρια εταιρεία προς την προσφεύγουσα, είναι πράξη φορολογητέα στην Ελλάδα και υπόχρεος είναι ο λήπτης της υπηρεσίας. Δηλαδή, η προσφεύγουσα (λήπτης) οφείλει να αποδώσει τον φόρο στην Ελλάδα, καταχωρίζοντας τον στις φορολογητέες εκροές της στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ και μόνον εφόσον αυτή η υπηρεσία (εισροή) χρησιμοποιείται για τη φορολογητέα δραστηριότητα της, έχει δικαίωμα να το εκπέσει καταχωρίζοντας το παράλληλα και στις φορολογητέες της εισροές στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ.

Επειδή, ο προσδιορισμός της τιμής από την βρετανική προμηθεύτρια εταιρεία δεν δύναται να προσδιορίσει τον τρόπο φορολόγησης της πράξης για σκοπούς ΦΠΑ στην Ελλάδα και προφανώς ο ελεύθερος προσδιορισμός της τιμής μιας υπηρεσίας δεν στρεβλώνει τις συνθήκες της αρχής της ουδετερότητας του ΦΠΑ.

Επειδή, στο τιμολόγιο της βρετανικής προμηθεύτριας εταιρείας δεν έχει τιμολογηθεί διακριτά ο ΦΠΑ και συνεπώς η καθαρή αξία του τιμολογίου (φορολογητέα αξία) είναι πέραν πάσης αμφιβολίας το ποσό των 592.800,00 €.

Επειδή, ακόμη και αν η προσφεύγουσα είχε εκ παραδρομής καταβάλλει ΦΠΑ στη Μεγάλη Βρετανία, εφόσον ο τόπος παροχής της υπηρεσίας είναι η Ελλάδα και υπόχρεος είναι ο λήπτης, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, η προσφεύγουσα θα έπρεπε να αναζητήσει την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ΦΠΑ από τη Μεγάλη Βρετανία, ή από τον αντισυμβαλλόμενο.

Επειδή το υπό κρίση ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας καλώς αποδόθηκε από την προσφεύγουσα στο Ελληνικό Δημόσιο.

Επειδή εξ όλων των ανωτέρω αναφερομένων, σαφώς προκύπτει, ότι ορθώς και νομίμως η φορολογική αρχή απέρριψε σιωπηρώς την υπ' αριθ. πρωτ./31.12.2018 δήλωση επιφύλαξης- αίτηση επιστροφής φόρου προστιθέμενης αξίας, ύψους 142.272,00 €, που συνυποβλήθηκε με την περιοδική δήλωση ΦΠΑ της προσφεύγουσας μηνός Νοεμβρίου 2018.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./23.04.2019 ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία, με ΑΦΜ, κατά της σιωπηράς απορρίψεως της τεκμαιρόμενης εκ της απράκτου παρόδου τριμήνου από της καταθέσεως την 31.12.2018 (αριθ. πρωτ./28.12.2018 δηλώσεως επιφυλάξεως και αιτήσεως επιστροφής ΦΠΑ ποσού 142.272,00 € το οποίο αφορά ΦΠΑ επί ποσού 595.800 ευρώ που επανατιμολογήθηκε, δυνάμει σχετικού όρου της από 15.05.2018 συμβάσεως, από τον συμβουλευτικό σχετικά με αμοιβή του για νομικές υπηρεσίες, στο οποίο ποσό των 592.800 ευρώ έχει ενσωματωθεί ως έξοδο ποσό ΦΠΑ στο Ηνωμένο Βασίλειο με συντελεστή 20% (imputed VAT) κατ' εφαρμογή του κανόνα της αντίστροφης χρέωσης (reverse charge) λόγω ενδοκοινοτικής συναλλαγής

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.