



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 559
ΦΑΞ : 213 1604 567

Καλλιθέα, 27/07/2020

Αριθμός απόφασης: 1568

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τις διατάξεις του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), όπως τροποποιήθηκε με την Α 1122/2020 Απόφαση του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

5. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **03/02/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ/VIES, με έδρα στη, κατά της με αριθμ. πρωτ. /30-05-2019 απόφασης της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 21/11/2019 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Τη με αρ. πρωτ. /30-05-2019 απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 21/11/2019, με την οποία απορρίφθηκε εν μέρει η από 29/05/2019 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας για επιστροφή Φ.Π.Α. φορολογικού έτους 2018, της οποίας ζητείται η επανεξέταση.

7. Τις απόψεις της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας.
8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **03/02/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΔΕΕΦ** **ΕΙ 2020** ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ/VIES, 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 με αριθμ. πρωτ./30-05-2019 προσβαλλόμενη απόφαση της Προϊσταμένης της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 21/11/2019, απορρίφθηκε εν μέρει η με αριθμ. πρωτ. αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας για επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 20.212,36€, το οποίο αφορά εκατόν εβδομήντα πέντε (175) παραστατικά που εκδόθηκαν από Ελληνικές εταιρείες κατά το φορολογικό έτος 2018.

Συγκεκριμένα, στην ως άνω απόφαση της Προϊσταμένης της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας αναφέρεται μεταξύ άλλων ότι:

«1. Γίνεται εν μέρει δεκτό το αίτημα της επιχείρησης και εγκρίνεται η επιστροφή σε αυτή ποσού 14.091,63 Ευρώ, που αφορά ΦΠΑ, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν δαπάνες της στην Ελλάδα κατά το έτος 2018 και για τις οποίες πληρούνται οι προϋποθέσεις επιστροφής του ποσού, σύμφωνα με τις παραπάνω διατάξεις.

2. Απορρίπτεται ποσό 6.120,73 Ευρώ το οποίο αφορά:

α) τα παραστατικά με α/α 54, 57, 138 στην αναλυτική κατάσταση που συνοδεύει την αίτηση επιστροφής επειδή δεν έχουν εκδοθεί στα στοιχεία της αιτούσας,

β) τα παραστατικά με α/α 45, 115 στην αναλυτική κατάσταση επειδή δεν θα έπρεπε να έχουν επιβαρυνθεί με ΦΠΑ, διότι αφορούν πράξεις (υπηρεσία/εργασία επισκευής) οι οποίες σύμφωνα με τις διατάξεις της Οδηγίας 2008/8/ΕΚ και τις αντίστοιχες στο άρθρο 14, παρ. 2 (α) του κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) δεν έπρεπε να φορολογηθεί στην Ελλάδα, αλλά στην χώρα του λήπτη. Ο ΦΠΑ, με τον οποίο εσφαλμένα έχουν επιβαρυνθεί τα τιμολόγια αυτά, δεν επιστρέφεται σύμφωνα με το άρθρο 4, περ. α' της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ),

γ) τα παραστατικά με α/α 3, 14-16, 19, 20, 46, 47, 51, 53, 55, 60-63, 65, 73, 74, 80, 86, 89, 92, 96, 97, 102, 103, 125-128, 133-135, 139, 142-146, 149, 153-155, 157, 159, 166, 168, 169, 172 στην υποβληθείσα αναλυτική κατάσταση, επειδή δεν έχει υποβληθεί αντίγραφο της αδειών κυκλοφορίας ή/και αντίστοιχου συμφωνητικού μίσθωσης (εφόσον υπάρχει), για το όχημα, ο αριθμός κυκλοφορίας του οποίου αναγράφεται στα εν λόγω παραστατικά. Κατά συνέπεια δεν προκύπτει: i) *ότι το εν λόγω όχημα ανήκει στην αιτούσα ή μισθώνεται από αυτήν στο πλαίσιο της επαγγελματικής της δραστηριότητας* («οδικές μεταφορές εμπορευμάτων») και ii) *αν οι εν λόγω δαπάνες χρησιμοποιήθηκαν σε επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και κατά συνέπεια επιστροφής του φόρου* σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν.2859/2000 και της αντίστοιχης διάταξης του άρθρου 15 παρ. 4 της ΠΟΛ. 1003/2010 απόφασης Υπ. Οικονομικών (άρθρο 5 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ). Επισημαίνεται δε ότι, στις 20/9/2019, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παρ. 1 του

άρθρου 20 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ και των αντίστοιχων διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 8 της ΠΟΛ 1003/15-1-10 ΑΥΟ, με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου που εστάλη από την υπηρεσία μας είχε ζητηθεί από την αιτούσα η υποβολή αντιγράφων όλων των αδειών κυκλοφορίας ή/και συμφωνητικών μίσθωσης όλων των οχημάτων της αιτούσας (ιδιόκτητα ή/και μισθωμένα) που χρησιμοποιεί στο πλαίσιο της επαγγελματικής της δραστηριότητας. Ωστόσο, στο ηλεκτρονικό αρχείο με τις άδειες κυκλοφορίας που απέστειλε η αιτούσα, δεν συμπεριλαμβάνεται πιστοποιητικό εγγραφής για τον αρ. κυκλοφορίας που αναφέρεται στα προαναφερθέντα παραστατικά.».

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη απόφαση της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, ώστε να της επιστραφεί ο ΦΠΑ που αντιστοιχεί στα απορριφθέντα φορολογικά παραστατικά ύψους 5.902,98€, ήτοι εν σύνολο να της επιστραφεί ποσό ύψους 19.994,61€ (14.091,63€ + 5.902,98€), προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Από τεχνικούς αποκλειστικά και μόνο λόγους δεν συμπεριλήφθη στο συνημμένο ηλεκτρονικό αρχείο η άδεια κυκλοφορίας (πιστοποιητικό εγγραφής) για τον αρ. κυκλοφορίας του οχήματος, που αναγράφεται στα συγκεκριμένα φορολογικά παραστατικά. Συγκεκριμένα, τα στοιχεία που απεστάλησαν δεν φορτώθηκαν ολοκληρωμένα στην εφαρμογή, ώστε να εμφανίζεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος που αναγράφεται στα συγκεκριμένα φορολογικά στοιχεία.
2. Δεν επανήλθε η φορολογική αρχή επί των ελλείψεων και δεν της παρασχέθηκε η δυνατότητα αναπλήρωσης αυτών, ώστε να υποβληθούν με άλλο τρόπο (σε φυσική μορφή)
3. Με την παρούσα προσφυγή προσκομίζει την άδεια κυκλοφορίας του ως άνω οχήματος και την άδεια διεθνών οδικών μεταφορών (μπλε κάρτα) από τα οποία αποδεικνύεται ότι το όχημα ανήκει στην ιδιοκτησία της προσφεύγουσας και ότι είναι φορτηγό με μάζα μεγαλύτερη από 3500Kgs και χρησιμοποιείται από την επιχείρηση στα πλαίσια της επαγγελματικής δραστηριότητας (διεθνείς οδικές μεταφορές εμπορευμάτων).
4. Τα παραστατικά με α/α 3, 14-16, 19, 20, 46, 47, 51, 53, 55, 60-63, 65, 73, 74, 80, 86, 89, 92, 96, 97, 102, 103, 125-128, 133-135, 139, 142-146, 149, 153-155, 157, 159, 166, 168, 169, 172 αφορούν αγορές καυσίμων (πετρέλαιο κίνησης) του ως άνω οχήματος και επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ ύψους 5.902,98€.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **63§1 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, « ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης» οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη «ή παρέλειψε την έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.

Η προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) μέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού».

Επειδή, με τις διατάξεις της **ΠΟΛ. 1069/2014** ορίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«Δ. Εξέταση Ενδικοφανούς Προσφυγής και έκδοση απόφασης

1. [...], 2.[...],

3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά σύμφωνα με τα παραπάνω οριζόμενα. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας σύντομη ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της, καθόσον η διαδικασία αυτή δεν διακόπτει την 60νήμερη προθεσμία για έκδοση της σχετικής απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.»

Επειδή, με τις διατάξεις του Άρθρου 3 «Διαδικασία εξέτασης ενδικοφανούς προσφυγής» της **ΠΟΛ. 1064/2017** ορίζεται μεταξύ άλλων ότι:

«1. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ερευνά στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της τα πραγματικά και νομικά ζητήματα των υποθέσεων, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο, τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που σχετίζεται με την υπόθεση. Η διαδικασία διεξάγεται εγγράφως, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο παρόν άρθρο.

2. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, εάν το κρίνει απαραίτητο, δύναται εντός της οριζόμενης προθεσμίας για την έκδοση της απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής, να καλεί τον υπόχρεο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως, εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών το αργότερο, τις απόψεις του ως προς τα σχετικά ζητήματα και τους προβαλλόμενους με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής λόγους και ισχυρισμούς.

3. Στις περιπτώσεις που με την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής προσκομισθούν στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών νέα στοιχεία ή γίνει επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών, ο υπόχρεος πρέπει να καλείται σε ακρόαση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, προκειμένου να εκφράσει εγγράφως τις απόψεις του, αναπτύσσοντας τους προβαλλόμενους με την ενδικοφανή προσφυγή λόγους και τα τυχόν συνυποβαλλόμενα σε αυτήν νέα στοιχεία ή τα επικαλούμενα με το αίτημά του νέα πραγματικά περιστατικά. Στην περίπτωση αυτή, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών δύναται να ζητά από την αρμόδια φορολογική αρχή τη διενέργεια πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων, τάσσοντας ρητή προθεσμία, προκειμένου η τελευταία να της αποστείλει το σχετικό πόρισμά της. Ως νέα στοιχεία ορίζονται αυτά τα οποία δεν είχε στη διάθεσή της η φορολογική αρχή και δεν ήταν δυνατόν να τα λάβει υπ' όψιν της κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης.

4. Προκειμένου να τύχουν εφαρμογής τα οριζόμενα στην προηγούμενη παράγραφο, η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών κρίνει εάν πρόκειται για νέα στοιχεία ή όχι ή για νέα πραγματικά περιστατικά, συνεκτιμώντας τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης που έχει διαβιβασθεί από την αρμόδια φορολογική αρχή και κάθε άλλο πρόσφορο στοιχείο.

5. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις και εφόσον κατά την κρίση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών συντρέχει λόγος, η προβλεπόμενη στις παραγράφους 2 και 3 του παρόντος ακρόαση διεξάγεται προφορικά σε καθορισμένη ώρα και ημερομηνία εντός της Υπηρεσίας. Στην προφορική ακρόαση συμμετέχουν τρεις τουλάχιστον υπάλληλοι που ορίζονται από τον προϊστάμενο της Υπηρεσίας, μεταξύ των οποίων υπάλληλος που χειρίζεται την υπόθεση και ο προϊστάμενος του αρμοδίου Τμήματος, καθώς και ο υπόχρεος ο οποίος παρίσταται αυτοπροσώπως ή με εξουσιοδοτημένο αντιπρόσωπο, με ειδικό πληρεξούσιο έγγραφο με θεώρηση του γνήσιου της υπογραφής από την κατά νόμο αρμόδια αρχή.

6. Η Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, στο πλαίσιο της κατά τα ως άνω οριζόμενα ειδικής διοικητικής διαδικασίας - ενδικοφανούς προσφυγής, μπορεί να καλεί οποιονδήποτε για να παρέχει πληροφορίες και να αιτείται την προσκόμιση οποιουδήποτε εγγράφου ή άλλου στοιχείου το οποίο κρίνεται αναγκαίο στο πλαίσιο της επανεξέτασης της πράξης, τηρουμένων των σχετικών διατάξεων περί επαγγελματικού απορρήτου και προστασίας των ευαίσθητων προσωπικών δεδομένων. Επίσης, μπορεί να υποβάλλει γραπτά ερωτήματα σε άλλες καθ' ύλην αρμόδιες υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε., οι οποίες, εφόσον κρίνουν σκόπιμο, μπορούν να προωθούν στον Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. την υποβολή ερωτημάτων προς έκδοση γνωμοδότησης στο Ειδικό Νομικό Γραφείο Δημοσίων Εσόδων του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους, σύμφωνα με τις διατάξεις που το διέπουν.

7. Οι Υπηρεσίες, οι υπάλληλοι και τα όργανα της Α.Α.Δ.Ε. οφείλουν, κατά προτεραιότητα να παρέχουν κάθε πληροφορία ή σχετικό έγγραφο και να αποφαινόμενοι εντός των τασσομένων προθεσμιών, σύμφωνα με τις σχετικές πράξεις και αποφάσεις του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.»

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.

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 εγκατάστασης 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 εγκατάστασης τους και την απευθύνουν στην Ελλάδα στην οποία επιβαρύνθηκαν με φόρο προστιθέμενης αξίας.

7. Οι υποκείμενοι στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα έχουν δικαίωμα επιστροφής από άλλο κράτος - μέλος, κατά ανάλογο τρόπο των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 του άρθρου αυτού, υποβάλλοντας τη σχετική αίτηση επιστροφής με χρήση ηλεκτρονικών μέσων στην αρμόδια αρχή της χώρας μας και η οποία απευθύνεται στο κράτος - μέλος στο οποίο επιβαρύνθηκαν με φόρο προστιθέμενης αξίας.

8. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3, 4 και 5 εφαρμόζονται και για υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος εκτός Κοινότητας, με τον όρο ότι το κράτος της εγκατάστασης του παρέχει στον υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στο κράτος αυτό. Η αίτηση επιστροφής στην περίπτωση αυτή υποβάλλεται στην αρμόδια αρχή της χώρας μας.

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, με την **ΠΟΛ. 1003/15-1-2010** Απόφαση 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:

Άρθρο 5 «Αίτηση επιστροφής»

α)...., β) Ο υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος υποβάλλει 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 IBAN και BIC,

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 pro-rata),

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.»

Άρθρο 8 «ΠΡΟΣΘΕΤΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ»

«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».

ΑΡΘΡΟ 10 «ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ»

«1. Το κράτος μέλος επιστροφής εξετάζει την αίτηση και εκδίδει απόφαση εντός 4 μηνών από την ημερομηνία που παραλαμβάνει την αίτηση από το κράτος μέλος εγκατάστασης.

2. Στην περίπτωση που το κράτος μέλος επιστροφής έχει ζητήσει πρόσθετες πληροφορίες:

αα) εάν λάβει απάντηση σε αυτές, εκδίδει απόφαση εντός 2 μηνών από την παραλαβή των πληροφοριών αυτών,

ββ) εάν δεν λάβει απάντηση σε αυτές, εκδίδει απόφαση εντός 3 μηνών από την ημερομηνία άφιξης του αιτήματος παροχής πρόσθετων πληροφοριών στο πρόσωπο προς το οποίο αυτό απευθύνεται.

Στις περιπτώσεις αυτές η διαθέσιμη περίοδος για την έκδοση απόφασης επιστροφής ανέρχεται πάντοτε σε 6 τουλάχιστον μήνες από την ημερομηνία παραλαβής της αίτησης.

3. Στη περίπτωση που το κράτος μέλος επιστροφής έχει ζητήσει και άλλες επιπρόσθετες πληροφορίες η απόφαση επιστροφής εκδίδεται το αργότερο εντός 8 μηνών από την ημερομηνία παραλαβής της αίτησης.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα υπέβαλλε την με αριθμ. πρωτ. /29-05-2019 αίτηση για επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 20.212,36€, το οποίο αφορά σε εκατόν εβδομήντα πέντε (175) παραστατικά που εκδόθηκαν από Ελληνικές εταιρείες κατά το φορολογικό έτος 2018.

Επειδή, η Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας προκειμένου να κρίνει το ως άνω αίτημα επιστροφής ΦΠΑ, ζήτησε από την προσφεύγουσα (βάσει του άρθρου 8 της Πολ. 1033/2010) με ηλεκτρονικό της μήνυμα, την **20.9.2019** πρόσθετες πληροφορίες σχετικά με την αίτηση της και συγκεκριμένα αιτήθηκε «*σκαναρισμένα αντίγραφα των αδειών κυκλοφορίας για τα:, καθώς και για οποιοδήποτε άλλο φορτηγό ανήκει στην εταιρεία και η πινακίδα του εμφανίζεται στα υποβληθέντα παραστατικά*».

Επειδή, η προσφεύγουσα ανταποκρινόμενη στο αίτημα της υπηρεσίας απέστειλε με ηλεκτρονικό μήνυμα την 20.9.2019 αντίγραφα των αδειών κυκλοφορίας για τα φορτηγά με αριθμούς κυκλοφορίας:, και, **πλην όμως** δεν απέστειλε αντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας, για το φορτηγό με αριθμό κυκλοφορίας:

Επειδή, εν συνεχεία, για λόγους χρηστής διοίκησης, η Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας απέστειλε την **20.9.2019** νέο ηλεκτρονικό μήνυμα ενημερώνοντας την προσφεύγουσα ότι δεν είχε αποστείλει αντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας για το φορτηγό με αριθμό κυκλοφορίας

Η προσφεύγουσα, όμως, δεν ανταποκρίθηκε σε αυτό το **νέο** αίτημα της υπηρεσίας μας.

Επειδή, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω αίτημα για την παροχή πρόσθετων πληροφοριών, η Προϊσταμένη της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, εφαρμόζοντας τις διατάξεις της Οδηγίας 2008/9/EK και της ΠΟΛ.1003/2010 περί του χρόνου έκδοσης απόφασης, προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης απόφασης με την οποία απέρριψε εν μέρει το ως άνω αίτημα της προσφεύγουσας, *επειδή για τα παραστατικά με α/α 3, 14-16, 19, 20, 46, 47, 51, 53, 55, 60-63, 65, 73, 74, 80, 86, 89, 92, 96, 97, 102, 103, 125-128, 133-135, 139, 142-146, 149, 153-155, 157, 159, 166, 168, 169, 172 στην υποβληθείσα αναλυτική κατάσταση, δεν έχει υποβληθεί αντίγραφο της αδειών κυκλοφορίας ή/και αντίστοιχου συμφωνητικού μίσθωσης (εφόσον υπάρχει), για το όχημα, ο αριθμός κυκλοφορίας του οποίου αναγράφεται στα εν λόγω παραστατικά. Κατά συνέπεια δεν προκύπτει: i) ότι το εν λόγω όχημα ανήκει στην αιτούσα ή μισθώνεται από αυτήν στο πλαίσιο της επαγγελματικής της δραστηριότητας («οδικές μεταφορές εμπορευμάτων») και ii) αν οι εν λόγω δαπάνες χρησιμοποιήθηκαν σε επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και κατά συνέπεια επιστροφής του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 30 του ν.2859/2000 και της αντίστοιχης διάταξης του άρθρου 15 παρ. 4 της ΠΟΛ. 1003/2010 απόφασης Υπ. Οικονομικών (άρθρο 5 της Οδηγίας 2008/9/EK).[...].».*

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου (επισυναπτόμενη αλληλογραφία, έκθεση απόψεων) προκύπτει ότι στα κρινόμενα ως άνω παραστατικά, με τα οποία η προσφεύγουσα έχει επιβαρυνθεί με ΦΠΑ ποσού **5.902,98€** και αφορούσαν σε αγορά καυσίμου (πετρελαίου κίνησης), αναφερόταν το όχημα με αριθμό κυκλοφορίας

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία προσκομίζει:

A) το Νο πιστοποιητικό εγγραφής μηχανοκίνητου οχήματος του τμήματος οδικών μεταφορών για το όχημα – βαρύ φορτηγό - με αρ. πλαισίου, του οποίου κάτοχος είναι η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία.

B) το Νο επικυρωμένο γνήσιο αντίγραφο για τη διεθνή οδική μεταφορά εμπορευμάτων για λογαριασμό τρίτου του τμήματος οδικών μεταφορών της από το οποίο προκύπτει ότι επιτρέπεται στην προσφεύγουσα να εκτελεί σε όλες τις μεταφορικές σχέσεις, διεθνείς οδικές μεταφορές εμπορευμάτων, όπως ορίζονται στον ευρωπαϊκό κανονισμό. Η εν λόγω άδεια ισχύει από 16/11/2017 έως 14/11/2022.

Επειδή, τα ως άνω προσκομισθέντα έγγραφα κρίνονται νέα στοιχεία και εξετάζονται από την Υπηρεσία μας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του ν.4174/2013 και της ΠΟΛ. 1064/2017 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

Επειδή, μετά την προσκόμιση των ως άνω στοιχείων / εγγράφων διαπιστώνεται ότι το εν λόγω όχημα είναι φορτηγό και ότι ανήκει στην προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία, συνεπώς προκύπτει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις, που ορίζονται στις διατάξεις του άρθρου 34§2 του ν.2859/2000 και του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1003/2010, για επιστροφή ΦΠΑ ποσού 5.902,98€ που επιβαρύνθηκαν τα προαναφερόμενα τιμολόγια αγοράς πετρελαίου κίνησης, στα οποία αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του ως άνω οχήματος,

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **03/02/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ/VIES, και **την τροποποίηση** της προσβαλλόμενης με αριθ. πρωτ. /30-05-2019 που εκδόθηκε την 21/11/2019 Απόφασης της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΑΔΗΣ

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 με υποχρέωση.