



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, 19/10/2020
Αριθμός απόφασης: 2217

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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **11/06/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΔΕΕΦ ΕΙ 2020** ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ/VIES GB**, με έδρα στη, επί της οδού κατά της με αριθμ. πρωτ./22-03-2019 απόφασης της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 21/01/2020 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αρ. πρωτ./22-03-2019 απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 21/01/2020, με την οποία απορρίφθηκε η από 22/03/2019 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρίας για επιστροφή Φ.Π.Α. έτους 2018, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας. '

7. Το με αρ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/8.10.2020 έγγραφό της Υπηρεσίας μας για παροχή επιπλέον διευκρινήσεων και την από 12/10/2020 συμπληρωματική έκθεση απόψεων 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 **11/06/2020** 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./22-03-2019 προσβαλλόμενη απόφαση της Προϊσταμένης της Δ/σης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που εκδόθηκε την 21/01/2020, απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτ. αίτηση της προσφεύγουσας εταιρίας για επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 28.758,44€ το οποίο αφορά εννέα (9) παραστατικά που εκδόθηκαν κατά το έτος 2018.

Ειδικότερα, με την εν λόγω απόφαση, κρίθηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Στην προκειμένη περίπτωση, η αιτούσα με κωδικό δραστηριότητας (nace code) 5223 “Δραστηριότητες συναφείς με τις αεροπορικές μεταφορές” υπέβαλε αίτηση επιστροφής, ποσού είκοσι οκτώ χιλιάδων, επτακοσίων πενήντα οκτώ ευρώ και σαράντα τέσσερα λεπτά (28.758,44€), συνυποβάλλοντας μαζί με την αίτηση εννέα (9) παραστατικά, εκδοθέντα από ελληνικές επιχειρήσεις για δαπάνες που πραγματοποίησε στην Ελλάδα.

Επιπλέον, σύμφωνα με τις γραπτές διευκρινίσεις που δόθηκαν στην Υπηρεσία μας από την ίδια, το αντικείμενο εργασιών συνίσταται στην διαχείριση και λειτουργία αεροσκαφών εντός και εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης. Πιο συγκεκριμένα, φροντίζει όλες τις λειτουργίες που είναι απαραίτητες για την λειτουργία, τη συντήρηση και την διαχείριση των αεροσκαφών που ανήκουν στους πελάτες της.

Από τις ανωτέρω πληροφορίες, καθώς και από την εξέταση των τιμολογίων προκύπτουν τα εξής:

α) Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 13 του προαναφερθέντος Κώδικα, ο τόπος παράδοσης αγαθών και κατά συνέπεια ο τόπος φορολογίας είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον τα αγαθά κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.

Επιπλέον, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 35 σε συνδυασμό με τα άρθρα 36 και 38 του ίδιου Κώδικα, ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος- μέλος υποχρεούται να λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις για τις οποίες τόπος φορολογίας είναι η Ελλάδα.

Στην εξεταζόμενη περίπτωση, τα παραστατικά με α/α 1-8 στην αναλυτική κατάσταση που συνοδεύει την αίτηση επιστροφής αφορούν αγορές καυσίμων αεροσκαφών με τόπο παράδοσης την χώρα μας. Στη συνέχεια, οι δαπάνες τιμολογούνται από την αιτούσα στους πελάτες της που κατέχουν τα αεροσκάφη.

Επομένως, η αιτούσα πραγματοποιεί φορολογητέες πράξεις στο εσωτερικό της χώρας, και δεν πληροί τις προϋποθέσεις για την επιστροφή του φόρου.

Για τις εν λόγω πράξεις η αιτούσα υποχρεούται να λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα και να υποβάλλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις σύμφωνα με το άρθρο 38 του Κώδικα ΦΠΑ, με τις οποίες μπορεί να συμψηφίσει το φόρο με τον οποίο επιβαρύνεται στην Ελλάδα.

β) Το παραστατικό με α/α 8 είναι αναλυτική κατάσταση και όχι τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της παραγρ. 5 του άρθρου 5 της Π.1003/15-1-2010 Απόφασης Υπουργού Οικονομικών και της αντίστοιχης διάταξης του άρθρου 8 παραγρ. 2 της Οδηγίας 2008/9/EK του Συμβουλίου.

Για τους λόγους αυτούς :

Απορρίπτουμε εν όλω το αίτημα της επιχείρησης που αφορά επιστροφή ΦΠΑ συνολικού ποσού 28.758,44 Ευρώ.»

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η αίτηση της και να επιστραφεί ο αιτηθείς ΦΠΑ ποσού 28.758,44€ και μάλιστα εντόκως, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των εφαρμοστέων διατάξεων του νόμου η φορολογική αρχή απέρριψε την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ της εταιρείας για το λόγο ότι δήθεν πραγματοποιούσε

φορολογητέες πράξεις στην Ελλάδα και ειδικότερα παραδόσεις αγαθών (καυσίμων) και για το λόγο ότι ένα εκ των υποβληθέντων παραστατικών δεν αποτελούσε τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που απέχει θέση τιμολογίου.

2. Οι υπό κρίση δαπάνες εφοδιασμού καυσίμων αεροσκαφών δεν αποτελούσαν αυτοτελείς συναλλαγές, αλλά πράξεις που πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο παροχής υπηρεσιών διαχείρισης και συντήρησης αεροσκαφών από την εταιρεία. Δηλαδή, με άλλα λόγια, αυτό στο οποίο απέβλεπαν τα μέρη (ήτοι η προσφεύγουσα και ο εκάστοτε πελάτης της) ήταν μια σύνθετη παροχή υπηρεσίας που περιλάμβανε πολλές επί μέρους πράξεις με τελικό σκοπό την ορθή λειτουργία του αεροσκάφους. Σε καμία περίπτωση ο εφοδιασμός των αεροσκαφών με καύσιμα δεν ήταν αφ' εαυτού σκοπός.
3. Οι δαπάνες εφοδιασμού αεροσκαφών οι οποίες τιμολογήθηκαν από την εταιρεία προς τους πελάτες της στο πλαίσιο της εν λόγω σύνθετης παροχής, δεν θα πρέπει να αντιμετωπισθούν ως αυτοτελείς συναλλαγές και θα πρέπει να ακολουθήσουν την φορολογική μεταχείριση της κύριας παροχής, ήτοι της παροχής υπηρεσιών διαχείρισης και συντήρησης αεροσκαφών.
4. Σύμφωνα με τους κανόνες του άρθρου 14§2 του ΦΠΑ, εφόσον οι πελάτες της προσφεύγουσας ήταν πρόσωπα υποκείμενα στον φόρο εγκατεστημένα εκτός Ελλάδος (άρθρο 14§2 περ. α'), οι υπηρεσίες (διαχείρισης και συντήρησης αεροσκαφών) θεωρείται ότι παρασχέθηκαν εκτός Ελλάδος για σκοπούς ΦΠΑ.
5. Λανθασμένα η φορολογική αρχή έκρινε ότι το παραστατικό α/α:8 αποτελεί αναλυτική κατάσταση και όχι τιμολόγιο καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8§2 του ν.4308/2014, περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται. Συνεπώς, αποτελεί νόμιμο παραστατικό το οποίο επιτρέπει την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του χρεωθέντος σε αυτό ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 1β του ν.2859/2000.

Ισχυρισμοί 1 έως 4: Σχετικά με τη φύση της πώλησης καυσίμων ως παράδοση αγαθών ή ως τμήμα μιας ενιαίας παροχής υπηρεσιών.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34§2 περ. β' 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 πραγματοποιήσει 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, με τις διατάξεις του άρθρου **35§1 περ. β' και γ' του ν. 2859/2000** ορίζεται ότι:

«1. Για την Παράδοση αγαθών, την Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την Παροχή υπηρεσιών, Υπόχρεοι στο φόρο είναι:

β) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους υποκείμενος στον φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στις περιπτώσεις ε', στ' και η' και εφόσον δεν έχει ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο, σύμφωνα με την περίπτωση ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 36,

γ) ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός Ελλάδος υποκείμενου στον φόρο, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στις κατωτέρω περιπτώσεις ε', στ' και η',

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **36§§1,2,3,4 περ. β' και δ' του ν. 2859/2000** ορίζεται ότι:

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις δηλώσεις που προβλέπονται στο άρθρο 10 του ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας, Α'170).».

2. «Για κάθε υποκείμενο στον φόρο χρησιμοποιείται ο μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.), ο οποίος χορηγείται, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).».

3. Τις υποχρεώσεις των παραγράφων 1 και 2 έχουν ανεξάρτητα αν είναι υποκείμενα στο φόρο και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, τα οποία:

α. ιδρύουν υποκατάστημα ή αποκτούν άλλη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας,

β. εγκαθιστούν γραφείο στο εσωτερικό της χώρας,

γ. συμμετέχουν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εκτός από τη συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρίες,

δ. αποκτούν ακίνητο στο εσωτερικό της χώρας και

ε. έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας, η οποία συνεπάγεται την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης:

β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις.

δ) να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκατεστημένος στο

εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους μέλους και για την οποία είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **38§1 του ν. 2859/2000** ορίζεται ότι:

«1. Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.»

Καθορίζεται διαδικασία χορήγησης Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.)/ έναρξης εργασιών και η διαδικασία υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και καταβολής του φόρου, για υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, που δεν διαθέτουν ΑΦΜ στην Ελλάδα και αιτούνται τη χορήγησή του, για την καταβολή του φόρου που οφείλεται για πράξεις που φορολογούνται στο εσωτερικό της Χώρας, χωρίς να ορίσουν φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα. Η διαδικασία αυτή θα εφαρμόζεται μέχρι την ολοκλήρωση της διαδικασίας χορήγησης ΑΦΜ με ηλεκτρονικό τρόπο.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **13§1 του ν.2859/2000** ορίζεται ότι:

«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, β) πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τραίνο και παραδίδονται προς επιβάτες κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Κοινότητας, εφόσον η αναχώρηση πραγματοποιείται από το εσωτερικό της χώρας.»

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου **14§2 του ν.2859/2000** ορίζεται ότι:

«2. 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 εγκατάσταση 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. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από μόνιμη εγκατάσταση του παρέχοντος 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 αυτή εγκατάσταση. Ελλείψει τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ως Τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του παρέχοντος.»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα μεταξύ των υποβληθέντων παραστατικών προσκόμισε και οκτώ τιμολόγια αγοράς καυσίμων από ελληνικές επιχειρήσεις που τα παρέδιδε στο εσωτερικό της χώρας στους πελάτες της και τα οποία (καύσιμα) στη συνέχεια τιμολογούσε σ' αυτούς.

Επειδή, από την προσβαλλόμενη απορριπτική απόφαση της Προϊσταμένης της ΔΕΕΦ προκύπτει ότι: η φορολογική αρχή επικαλούμενη τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) σύμφωνα με τις οποίες, ο τόπος παράδοσης αγαθών και κατά συνέπεια ο

τόπος φορολογίας είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον τα αγαθά κατά τον χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας **απέρριψε** τα συγκεκριμένα τιμολόγια με την αιτιολογία ότι αφορούν αγορές καυσίμων αεροσκαφών με τόπο παράδοσης την χώρα μας και, κατά συνέπεια, η προσφεύγουσα έπρεπε να λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα και να υποβάλλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 35, 36 και 38 του Κώδικα Φ.Π.Α..

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι οι συγκεκριμένες δαπάνες εφοδιασμού (καύσιμα) αεροσκαφών δεν αποτελούσαν αυτοτελείς συναλλαγές, αλλά πράξεις που πραγματοποιήθηκαν στο πλαίσιο της κύριας παροχής υπηρεσιών διαχείρισης και συντήρησης αεροσκαφών και κατά συνέπεια οι δαπάνες αυτές θα έπρεπε να ακολουθήσουν τη φορολογική μεταχείριση της κύριας παροχής υπηρεσιών δηλαδή της διαχείρισης και συντήρησης αεροσκαφών και άρα αφού το σύνολο των συναλλαγών θεωρούνται ως πράξεις παροχής υπηρεσιών έπρεπε να εφαρμοστούν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του Κώδικα Φ.Π.Α. (πράξεις λήπτη υπηρεσιών) και όχι οι διατάξεις της της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κώδικα Φ.Π.Α. που εφαρμόστηκαν από την φορολογική αρχή.

Επειδή, από τις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. δεν προβλέπεται, **γενικώς**, ότι εφόσον κάποια συναλλαγή περιλαμβάνει και παροχή υπηρεσιών και παράδοση αγαθών η συναλλαγή χαρακτηρίζεται αυτόματα στο σύνολό της ως παροχή υπηρεσίας.

Επειδή, από τη Διοίκηση έχει γίνει δεκτό, όπως επικαλείται και η εταιρεία στην προσφυγή της, ότι εφόσον σε μία συναλλαγή συντελείται και παράδοση αγαθών με προέχων στοιχείο αυτό της παροχής υπηρεσιών τότε η συναλλαγή στο σύνολό της θεωρείται ως παροχή υπηρεσίας. Όμως, η ανωτέρω θέση της Διοίκησης, δεν εφαρμόζεται σε κάθε περίπτωση αλλά σε **ειδικές** και συγκεκριμένες περιπτώσεις όπως στις επισκευές αγαθών όταν χρησιμοποιούνται υλικά (αγαθά), συνήθως μικρής αξίας, που η χρήση τους είναι πλήρως απαραίτητη για την ολοκλήρωση της επισκευής. Αντίθετα, στις περιπτώσεις επισκευής αγαθών όπου μπορεί να γίνει πλήρως διαχωρισμός, ως ανεξάρτητες και αυτοτελείς πράξεις, της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσίας η συναλλαγή χαρακτηρίζεται ως μεικτή πράξη και τιμολογούνται χωριστά τόσο η παράδοση αγαθών όσο και η παροχή υπηρεσίας.

Επειδή, στα πλαίσια αυτά και η προμήθεια καυσίμων, όπως για παράδειγμα σε αυτοκίνητα από επιχειρήσεις προμήθειας καυσίμων (βενζινάδικα), χαρακτηρίζεται ως παράδοση αγαθών και εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. περί παράδοσης αγαθών (άρθρο 13 του Κώδικα Φ.Π.Α.), ανεξάρτητα αν συνδυάζεται και από πράξεις παροχής υπηρεσιών, όπως η συντήρηση του αυτοκινήτου (π.χ. πλύσιμο), όπου εφαρμόζονται οι διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. περί παροχής υπηρεσίας (άρθρο 14 του Κώδικα Φ.Π.Α.).

Επειδή, αντίστοιχη περίπτωση είναι και αυτή της προσφεύγουσας όπου στα πλαίσια της συντήρησης και επισκευής αεροσκαφών ταυτόχρονα προέβη και σε παραδόσεις καυσίμων στο εσωτερικό της χώρας προς τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης των αεροσκαφών και συνεπώς εφαρμόζονται, ταυτόχρονα, οι διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. περί παράδοσης αγαθών (καύσιμα) (άρθρο 13 του Κώδικα Φ.Π.Α.) και από πράξεις παροχής υπηρεσιών (άρθρο 14 του Κώδικα Φ.Π.Α.).

Επειδή, η παράδοση καυσίμων είναι ανεξάρτητη και αυτοτελής πράξη από αυτή της παροχής υπηρεσίας και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 13 του Κώδικα Φ.Π.Α., περί παράδοσης αγαθών.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το προέχων στοιχείο της συντήρησης και επισκευής αεροσκαφών, δηλαδή της παροχής υπηρεσίας, καταλαμβάνει και αυτό της παράδοσης καυσίμων και συνεπώς στο σύνολό της η πράξη χαρακτηρίζεται ως παροχή υπηρεσίας, θα οδηγούσε σε καταστρατήγηση των διατάξεων περί παράδοσης αγαθών και με την παρούσα απόφαση απορρίπτεται ως νόμω αβάσιμος.

Ισχυρισμός 5^{ος}: Σχετικά με το αν υποβληθέν παραστατικό θεωρείται τιμολόγιο ή όχι.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 8§§1,2 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.»

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, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα μεταξύ των υποβληθέντων παραστατικών προσκόμισε στη ΔΕΕΦ και το υπ' αριθμ./20.9.2018 παραστατικό με τίτλο «Billing Statement» στο οποίο αναγράφονται διάφορες χρεώσεις λήψης παροχής υπηρεσιών.

Επειδή, με την υπ' αριθμ. πρωτ./21.1.2020 προσβαλλόμενη απόφαση της, η Προϊσταμένη της ΔΕΕΦ απέρριψε το συγκεκριμένο παραστατικό με την αιτιολογία ότι, το παραστατικό αυτό είναι **αναλυτική κατάσταση** και όχι τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 5 της Π.1003/15.1.2010 Απόφασης Υπουργού Οικονομικών και της αντίστοιχης διάταξης του άρθρου 8 παράγραφος 2 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) όπου προβλέπεται ότι «κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό» και ισχυρίζεται ότι στο υποβληθέν παραστατικό με τίτλο «Billing Statement» αναγράφονται

όλες οι πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο, συνεπώς η φορολογική αρχή λανθασμένα το απέρριψε.

Επειδή, στο ενδικοφανές στάδιο η Διοίκηση έχει την ευχέρεια αλλά και την υποχρέωση να διερευνά εν πρώτοις το νομικό καθεστώς υπό το οποίο εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη και να μνημονεύει τις διέπουσες τη διοικητική υπόθεση διατάξεις. Ακολουθως, αν κριθεί απαραίτητο, προβαίνει σε ερμηνεία των σχετικών διατάξεων κι επί τη βάσει αυτής της ερμηνείας απαντά σε καθένα από τους ισχυρισμούς που επικαλείται ο ενδιαφερόμενος (βλ. Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 129-133). Περαιτέρω, η Διοίκηση αποφαινόμενη αρνητικά επί της ενδικοφανούς προσφυγής κι αιτιολογώντας την απόφαση που εκδίδει είτε αποτρέπει την άσκηση άσκοπων ενδίκων βοηθημάτων είτε συμβάλλει στην εκκαθάριση της υπόθεσης, κατά τρόπον ώστε να παρακινείται ο ενδιαφερόμενος να προβάλει ενώπιον του δικαστή πιο εύλογα και πιο πειστικά επιχειρήματα προς αντιμετώπιση της νέας αυτής αιτιολογίας (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 203 με τις εκεί παραπομπές). Έχει μάλιστα τη δυνατότητα να προσθέσει νέες αιτιολογικές βάσεις στην αρχική απόφαση, προκειμένου η αρχική αυτή κρίση να καταστεί πιο πειστική και πληρέστερα θεμελιωμένη νομικά στο έξω κόσμο (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 210 και ΣτΕ 620/2011).

Η απόφαση του επιληφθέντος οργάνου που επιδιώκει τη συμπλήρωση ή τη διόρθωση της αρχικής απόφασης (την οποία βεβαίως υποκαθιστά κι ενίοτε θεραπεύει) χαρακτηρίζεται ως “διορθωτική”. Η θεραπεία αυτή συνίσταται στην επικάλυψη επουσιωδών σφαλμάτων που τυχόν βαρύνουν την αρχική απόφαση, τα οποία δεν συνδέονται με υποκειμενικά δικαιώματα του διοικούμενου. Η εξουσία μεταρρύθμισης συνδέεται με την ευχέρεια του επιληφθέντος οργάνου να επεμβαίνει διορθωτικά στο ουσιαστικό περιεχόμενο της αρχικής πράξης, είτε αποδίδοντας το ορθό νόημα στις εφαρμοστέες διατάξεις είτε απαντώντας στους ουσιαστικούς ισχυρισμούς με την έκδοση κατά τη διακριτική του ευχέρεια μιας νέας πράξης, με προσθήκη νέων αιτιολογιών που θα περιλαμβάνουν διαφορετικά επιχειρήματα και διαφορετικές ουσιαστικές εκτιμήσεις σε σχέση με την αρχική απόφαση (βλ. Σωτηρίου Κ. Κύβελου, Η ενδικοφανής προσφυγή, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2013, σελ. 216-217 και Μ. Πικραμένου, Η αιτιολογία των διοικητικών πράξεων και ο ακυρωτικός δικαστικός έλεγχος, εκδ. Σάκκουλα Αθήνα-Θεσσαλονίκη 2012, σελ. 131-132). Συνεπεία αυτής της διεργασίας, η αρχική πράξη εξαφανίζεται και υποκαθίσταται αναδρομικά από τη νέα απόφαση του “δευτεροβάθμιου” οργάνου, το οποίο έχει εξουσία για πλήρη επανεξέταση της υπόθεσης.

Επειδή, στην απόφαση 3762/2015 Διοικ. Εφ. Αθηνών επίσης αναφέρεται ότι: «Η διεύθυνση επίλυσης διαφορών επιλαμβανόμενη ενδικοφανούς προσφυγής, έχει την εξουσία να εξετάσει την προσβαλλόμενη πράξη νόμω και ουσία και, στα πλαίσια αυτά, να εφαρμόσει το ορθό νομοθετικό καθεστώς, ή να συμπληρώσει την αιτιολογία της πράξης ακυρώνοντάς την ή μεταρρυθμίζοντάς την».

Επειδή, με το αρ. πρωτ. **ΔΕΔ ΕΞ 2020 ΕΜΠ/8.10.2020** έγγραφο της Υπηρεσίας μας, ζητήσαμε από την Δ/ση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας την παροχή πρόσθετων διευκρινήσεων σχετικά με το εν λόγω παραστατικό. Συγκεκριμένα ζητήσαμε να μας γνωρίσει αν για τις χρεώσεις λήψης παροχής υπηρεσιών που αναγράφονται σε αυτό έπρεπε πράγματι να επιβληθεί ελληνικός Φ.Π.Α. ή έπρεπε οι χρεώσεις αυτές να αντιμετωπιστούν ως πράξεις λήπτη, χωρίς δηλαδή χρέωση Φ.Π.Α., με συνέπεια να απορριφθεί η αίτηση επιστροφής ΦΠΑ και για λόγους ουσίας.

Επειδή, σε απάντηση του ως άνω εγγράφου μας, η ΔΕΕΦ απέστειλε την από 12/10/2020 συμπληρωματική έκθεση απόψεων στην οποία αναφέρονται τα ακόλουθα:

«Απαντώντας στο υπ' αριθμ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΕΞ 2020 ΕΜΠ/8.10.2020 έγγραφό σας, στο οποίο ζητάτε επιπλέον διευκρινήσεις επί της ΔΕΕΦ ΕΙ 2020/11.6.2020 ασκηθείσας ενδικοφανή προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας «.....» και συγκεκριμένα αν επί του ουσιαστικού ελέγχου του περιεχομένου του υπ' αριθ./20.9.2019 παραστατικού με τίτλο «Billing Statement», ήτοι αν για τις χρεώσεις λήψης παροχής υπηρεσιών που αναγράφονται στο εν λόγω παραστατικό έπρεπε πράγματι να επιβληθεί ελληνικός Φ.Π.Α. ή έπρεπε οι χρεώσεις αυτές να αντιμετωπιστούν ως πράξεις λήπτη, χωρίς δηλαδή χρέωση Φ.Π.Α., με συνέπεια να απορριφθεί η επιστροφή ΦΠΑ και εκ του λόγου αυτού, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Με την υπ' αριθμ. πρωτ./21.1.2020 απόφαση, η υπηρεσία μας απέρριψε το υπ' αριθμ. BSN/20.9.2019 παραστατικό, που είχε υποβάλλει η προσφεύγουσα με την αντίστοιχη αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α., με την αιτιολογία ότι, το παραστατικό αυτό είναι αναλυτική κατάσταση και όχι τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 5 της Π.1003/15.1.2010 Απόφασης Υπουργού Οικονομικών και της αντίστοιχης διάταξης του άρθρου 8 παράγραφος 2 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ του Συμβουλίου.

Στην αρχική έκθεση απόψεων της υπηρεσίας μας είχε διευκρινιστεί, μεταξύ άλλων, ότι «Η προσφεύγουσα **μόνο** επικαλείται τα τυπικά στοιχεία του περιεχομένου του τιμολογίου για το έγγραφο που συνυπέβαλε με την αίτησή της για επιστροφή Φ.Π.Α. και έχει τίτλο «Billing Statement», χωρίς να δικαιολογεί γιατί εκδόθηκε με τον συγκεκριμένο τίτλο και όχι π.χ. με τον τίτλο «Invoice», με συνέπεια η υπηρεσία μας να απορρίψει το συγκεκριμένο έγγραφο, με την αιτιολογία ότι αυτό είναι αναλυτική κατάσταση, αφού δεν είχε γνώση αν για τις χρεώσεις του εγγράφου αυτού είχε εκδοθεί άλλο παραστατικό ή όχι. Σημειώνεται ακόμη, ότι ο τίτλος ενός εγγράφου ως «Billing Statement», στη διεθνή πρακτική, δεν θεωρείται τιμολόγιο αλλά ανάλυση λογαριασμού, προκειμένου ο οφειλέτης να προβεί στην σταδιακή ή ολική εξόφληση του σχετικού τιμολογίου, όπως φαίνεται να είναι και το σχετικό έγγραφο που προσκόμισε η προσφεύγουσα.»

Κατά συνέπεια, η υπηρεσία μας απέρριψε το συγκεκριμένο παραστατικό για τυπικούς λόγους, αφού από το φάκελο της υπόθεσης δεν προέκυπτε αν πράγματι είχε εκδοθεί τιμολόγιο ίδιου περιεχομένου με την υποβληθείσα στην υπηρεσία μας αναλυτική κατάσταση (billing statement) ή αν είχε εκδοθεί τιμολόγιο διαφορετικού περιεχομένου από αυτή, με συνέπεια η υπηρεσία μας να αδυνατεί να προβεί στις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

2. Ανεξάρτητα από τα ανωτέρω, στην υποθετική περίπτωση που η προσφεύγουσα είχε πράγματι υποβάλει τιμολόγιο ίδιου περιεχομένου με το υπ' αριθμ./20.9.2019 παραστατικό (billing statement), η υπηρεσία μας θα έπρεπε να προβεί σε ουσιαστικό έλεγχο επί του συγκεκριμένου παραστατικού και θα ίσχυαν τα εξής:

α) Με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) «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.»

Οι δαπάνες που αναγράφονται στο υπ' αριθμ./20.9.2019 παραστατικό (billing statement) της προσφεύγουσας, με εξαίρεση την δαπάνη που αφορά αμοιβές στάθμευσης (parking fees), εμπίπτουν στις προαναφερόμενες διατάξεις (πράξεις λήπτη) και συνεπώς δεν επιβάλλεται ελληνικός ΦΠΑ, αλλά κι αν ακόμη είχε επιβληθεί για οποιοδήποτε λόγο, αυτός δεν επιστρέφεται από το ελληνικό δημόσιο.

β) Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) «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 κατασκήνώσεις 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.»

Η παροχή υπηρεσιών στάθμευσης αυτοκινήτων, αεροπλάνων κ.λπ., σε αλλοδαπή επιχείρηση, δεδομένου ότι αφορούν παροχή υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα θεωρείται ότι εμπίπτουν στις προαναφερόμενες διατάξεις και συνεπώς στην περίπτωση που είχε επιβληθεί ελληνικός ΦΠΑ αυτός επιστρέφεται από το ελληνικό δημόσιο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000).

Στο υπ' αριθμ./20.9.2019 παραστατικό (billing statement) που έχει υποβάλει η προσφεύγουσα πράγματι αναγράφεται η παροχή υπηρεσιών στάθμευσης (parking fees) για την οποία όμως δεν έχει χρεωθεί και ο αντίστοιχος ελληνικός ΦΠΑ και συνεπώς η συζήτηση περί επιστροφής ΦΠΑ ή μη είναι άνευ αντικειμένου, αφού ΦΠΑ που δεν έχει επιβληθεί δεν επιστρέφεται.

Συμπερασματικά το υπ' αριθμ./20.9.2019 παραστατικό, σε κάθε περίπτωση, θα είχε απορριφθεί από την υπηρεσία μας είτε για τυπικούς λόγους, όπως επικαλείται και η απόφαση της υπηρεσίας μας, είτε για ουσιαστικούς λόγους, στην υποθετική περίπτωση που είχε υποβληθεί τιμολόγιο με το αυτό περιεχόμενο της αναλυτικής κατάστασης (billing statement) που πράγματι υποβλήθηκε στην υπηρεσία μας.»

Επειδή, βάσει των ως άνω, με την παρούσα απόφαση, κρίνεται ότι ακόμη και αν γινόταν δεκτός ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, το αίτημα για επιστροφή ΦΠΑ του εν λόγω παραστατικού θα απορρίπτονταν και για λόγους ουσίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **11/06/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου **ΔΕΕΦΕΙ 2020** ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....», **ΑΦΜ/VIES GB**

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 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 με υποχρέωση.