



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ(Δ.Ε.Δ.)

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604538

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 04-02-2021

Αριθμός απόφασης: 484

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Την από 19-10-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, ΑΦΜ, εδρεύουσας στην, κατά της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης δια της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ επί της με αριθ. πρωτ. /29-06-2020 αίτησης επιφύλαξης επί της υπ αριθ. /26-06-2020 τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου Μαΐου 2020 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19-10-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο απράκτου τριμήνου από την υποβολή στη Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ της με αριθ. /29-06-2020 τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου Μαΐου 2020, απορρίφθηκε σιωπηρώς η ως άνω αίτησή της, με την οποία ζητούσε επιστροφή Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ύψους 74.325,60 ευρώ σχετικά με υπηρεσίες που παρασχέθηκαν και τιμολογήθηκαν σε αυτή από αλλοδαπούς οίκους και αφορούσαν σε υπηρεσίες συμβουλών και πώλησης επί μετοχών θυγατρικών εταιρειών και την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου νομιμοτόκως από την ημερομηνία καταβολής του.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της τεκμαιρόμενης αρνητικής απάντησης δια της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΩΝ επί της με αριθ. πρωτ. /29-06-2020 αίτησης επιφύλαξης επί της τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου Μαΐου 2020, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1) Η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι οι υπηρεσίες που έλαβε από την εταιρεία, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση για την πώληση μετοχών ανωνύμων εταιρειών, απαλλάσσονται του Φ.Π.Α. δυνάμει του άρθρου 22 κα' του Κώδικα Φ.Π.Α.

2) Τυχόν μη επιστροφή του αχρεωστήτως συμψηφισθέντος ΦΠΑ παραβιάζει τις αρχές που τίθενται στο άρθ. 4 παρ. 5 του Συντάγματος και κυρίως στο άρθρο 78, παρ. 1 του Συντάγματος σύμφωνα με το οποίο «κανένας φόρος δεν επιβάλλεται ούτε εισπράττεται χωρίς τυπικό νόμο που καθορίζει το υποκείμενο της φορολογίας και το εισόδημα, το είδος της περιουσίας, τις δαπάνες και τις συναλλαγές ή τις κατηγορίες τους, στις οποίες αναφέρεται ο φόρος», αφού η μη επιστροφή θα έχει ως αποτέλεσμα την επιβολή φορολογικής επιβάρυνσης χωρίς νομοθετική πρόβλεψη και συγκεκριμένα ενάντια στη νομοθετική πρόβλεψη, υπό το φως και της ερμηνείας του ΔΕΚ, αλλά βέβαια και χωρίς φοροδοτική ικανότητα

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 22 κα' του Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.): «1 . Απαλλάσσονται από το φόρο:[...]

κα) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση εκτός από τη φύλαξη και διαχείριση, που αφορούν μετοχές ανώνυμων εταιρειών, μερίδια, ομολογίες και λοιπούς τίτλους, με εξαίρεση τους τίτλους παραστατικούς εμπορευμάτων»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1102/1992 με θέμα «Έκταση εφαρμογής των απαλλαγών που προβλέπονται από τις διατάξεις των περιπτώσεων κα΄, κβ΄ και κγ΄ της παρ. 1 του άρθρου 18 του Ν.1642/1986» προβλέπεται ότι: «1. Απαλλάσσονται από το φόρο προστιθέμενης αξίας, σύμφωνα με τις περιπτώσεις κα΄, κβ΄ και κγ΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του Ν. 1642/86:

[...] β) Η Υπηρεσία διαμεσολάβησης προσώπων (Τράπεζες, φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα) σε αγοραπωλησία μετοχών κ.λ.π., διότι πρόκειται για υπηρεσία που περιλαμβάνεται στην περίπτ. κβ΄ της ως άνω διάταξης, ανεξάρτητα από το πρόσωπο για λογαριασμό του οποίου μεσολαβεί (επενδυτής ή χρηματιστής)».

Επειδή, η προσφεύγουσα με σκοπό να αποδείξει τους ισχυρισμούς της προσκομίζει την από 08-07-2016 επιστολή ανάθεσης (ως παράρτημα της από 19-07-2017 επιστολής της προς) , στην οποία αναφέρονται τα κάτωθι: Στην παρούσα επιστολή καθορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις, βάσει των οποίων η (εφεξής «η Εταιρεία») ανέθεσε στην (εφεξής η «.....») να ενεργεί ως αποκλειστικός οικονομικός σύμβουλος σχετικά με:

α) μία πιθανή ή πραγματική ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων μεταξύ της Εταιρείας και της (εφεξής «ο Εταίρος») σχετικά με τις θυγατρικές τους σε Ρουμανία, Κύπρο και Σερβία (ήτοι τις της Εταιρείας (εφεξής κάθε μία εξ αυτών «Επιχείρηση ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων» και το σύνολο αυτών «Επιχειρήσεις ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων») και τις του Εταίρου (εφεξής κάθε μία εξ αυτών ο «Στόχος ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων» και το σύνολο αυτών «Στόχοι ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων») (εφεξής «Ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων»), και:

β) την πώληση:

(i) σε περίπτωση ολοκλήρωσης της Ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων, της διευρυμένης θυγατρικής ή/και διευρυμένων θυγατρικών που παραμένουν στην Εταιρεία μετά την Ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων (εφεξής η κάθε μία και μαζί με την Επιχείρηση ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων αναφερόμενη ως η «Επιχείρηση», και το σύνολο αυτών αναφερόμενες ως οι «Επιχειρήσεις») (η «Πώληση μετά την Ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων»), ή

(ii) σε περίπτωση μη ολοκλήρωσης της Ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων, ορισμένων ή του συνόλου των Επιχειρήσεων Ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων (εφεξής η κάθε μία «Εναλλακτική Πώληση» και μαζί με την Πώληση μετά την Ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων «η Πώληση»).

(εφεξής η Ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων μαζί με κάθε Πώληση, «η Εντολή»).

1. ΠΕΔΙΟ ΤΗΣ ΑΝΑΘΕΣΗΣ

Στο πλαίσιο της ανάθεσής μας η, εάν κρίνεται απαραίτητο και εάν ζητηθεί:

- (α) θα παρέχει συμβουλές στρατηγικού σχεδιασμού και τα μέσα για την υλοποίηση της Ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων,
- (β) κατόπιν αιτήματος της Εταιρείας, θα υποβάλει γνωμοδότηση στο Διοικητικό Συμβούλιο της Εταιρείας περί της ορθότητας, από οικονομικής άποψης για την Εταιρεία της Ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων ή/και αναφορικά με κάθε Πώληση,
- (γ) θα συνδράμει στην κατάρτιση του ενημερωτικού δελτίου και του λοιπού υλικού προώθησης από την Εταιρεία και οποιεσδήποτε Επιχειρήσεις για διανομή και παρουσίαση σε πιθανούς αγοραστές,
- (δ) θα συνδράμει στην κατάρτιση του ενημερωτικού δελτίου και του λοιπού υλικού προώθησης από την Εταιρεία και οποιεσδήποτε Επιχειρήσεις για διανομή και παρουσίαση σε πιθανούς αγοραστές,
- (ε) θα συνδράμει στον εντοπισμό πιθανών αγοραστών και στην κατάρτιση και υλοποίηση προωθητικών σχεδίων,
- (στ) θα συνδράμει στον έλεγχο των ενδιαφερόμενων πιθανών αγοραστών και στην παροχή αναλυτικής πληροφόρησης και βοήθειας προς αυτούς,
- (ζ) θα συνδράμει στην αξιολόγηση των προτάσεων που υποβάλλονται από πιθανούς αγοραστές σχετικά με κάθε Πώληση,
- (η) θα συνδράμει στον σχεδιασμό και τη διαπραγμάτευση κάθε Πώλησης, και
- (θ) θα κρατά ενήμερη την Εταιρεία σχετικά με την πρόοδο κάθε Πώλησης/ Πωλήσεων και γενικότερα θα είναι στη διάθεση της Εταιρείας σχετικά με οποιαδήποτε Πώληση... »

Επίσης προσκομίζει την από 19-06-2017 επιστολή τροποποίησης, της ανωτέρω επιστολής, όπου μεταξύ άλλων αναφέρει « .. με την Αναφερόμαστε στην επιστολή ανάθεσης της (η «Εταιρεία») προς την (η «.....») στις 8 Ιουλίου 2016 (η «Επιστολή Ανάθεσης», συνημμένη στο Παράρτημα 1 της παρούσας), αναφορικά με την ανάθεση στη να ενεργεί ως αποκλειστικός οικονομικός σύμβουλος της Εταιρείας σχετικά με την Εντολή.

Η Εταιρεία και η, υπογράφοντας και συνυπογράφοντας την παρούσα επιστολή τροποποίησης (η «Επιστολή Τροποποίησης») της Επιστολής Ανάθεσης, συμφωνούν και αναγνωρίζουν ότι πραγματοποιούνται οι ακόλουθες τροποποιήσεις στην Επιστολή Ανάθεσης:

1. Οι υποπαράγραφοι α) και β) στην πρώτη σελίδα της Επιστολής Ανάθεσης θα διαγραφούν στο σύνολό τους και θα αντικατασταθούν από το ακόλουθο κείμενο:
 - α) *μία πιθανή ή πραγματική ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων μεταξύ της Εταιρείας και της («ο Εταίρος») σχετικά με τις θυγατρικές και τις συγγενείς εταιρείες τους σε Ρουμανία, Κύπρο και Σερβία. Για την Εταιρεία, πρόκειται ειδικότερα ως εξής:*

- (i) την (99,28% του εκδοθέντος και κυκλοφορούντος μετοχικού κεφαλαίου), ένα δανειακό χαρτοφυλάκιο (με Καθαρή Λογιστική Αξία €153 εκ. στις 31 Δεκεμβρίου 2016) λογισθέν σε άλλα νομικά πρόσωπα της Εταιρείας σε άλλες δικαιοδοσίες αλλά προερχόμενο από τη Ρουμανία και σχετικό με τον κίνδυνο Ρουμανίας αλλά με εξαίρεση τη συμμετοχή της στη και ένα μικρό ποσό του εταιρικού δανειακού χαρτοφυλακίου της (με καθαρή Λογιστική Αξία € 6,7 εκ. στις 31 Δεκεμβρίου 2016),
- (ii) την (100,00% εταιρικό μερίδιο), ένα ξεχωριστό δανειακό χαρτοφυλάκιο (με καθαρή αξία €52 εκ.) που φέρει τον κίνδυνο και έχει λογιστεί στο Κατάστημα της Εταιρείας στην Κύπρο αλλά με εξαίρεση τα δάνεια κινδύνου Ελλάδος μαζί με τις αντίστοιχες διατραπεζικές χρηματοδοτήσεις που τηρούνται από την (που θα μεταφερθούν εκτός της πριν από την ολοκλήρωση της συναλλαγής) και τη συμμετοχή της στο μετοχικό κεφάλαιο της (που θα πωληθεί πριν από την ολοκλήρωση της συναλλαγής και η τιμή αγοράς θα αυξηθεί αναλόγως),
- (iii) τη (100,00% του εκδοθέντος και κυκλοφορούντος μετοχικού κεφαλαίου), την (100,00% του εκδοθέντος και κυκλοφορούντος μετοχικού κεφαλαίου), το δανειακό χαρτοφυλάκιο κινδύνου Σερβίας (με Καθαρή Λογιστική Αξία €93 εκ. στις 31 Δεκεμβρίου 2016) λογισθέν στα λοιπά νομικά πρόσωπα της Εταιρείας, (εφεξής κάθε μία εξ αυτών «Επιχείρηση ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων» και το σύνολο αυτών «Επιχειρήσεις ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων») και τις,, του Εταίρου (εφεξής κάθε μία εξ αυτών ο «Στόχος ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων» και το σύνολο αυτών «Στόχοι ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων») (εφεξής «Ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων»), και:

β) την πώληση:

(i) σε περίπτωση ολοκλήρωσης της Ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων, της διευρυμένης θυγατρικής ή/και διευρυμένων θυγατρικών και συγγενών εταιρειών που παραμένουν στην Εταιρεία μετά την Ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων (εφεξής η κάθε μία και μαζί με την Επιχείρηση ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων αναφερόμενη ως η «Επιχείρηση», και το σύνολο αυτών αναφερόμενες ως οι «Επιχειρήσεις») (η «Πώληση μετά την Ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων»), ή

(ii) σε περίπτωση μη ολοκλήρωσης της Ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων, ορισμένων ή του συνόλου των Επιχειρήσεων Ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων (εφεξής η κάθε μία «Εναλλακτική Πώληση» και μαζί με την Πώληση μετά την Ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων «η Πώληση»).

2. Η πρώτη παράγραφος του Άρθρου 3 (Αμοιβές και Έξοδα) θα διαγραφεί στο σύνολό της και θα αντικατασταθεί από το ακόλουθο κείμενο:

Σε αντάλλαγμα για την παροχή υπηρεσιών από τη βάσει της παρούσας σύμβασης, η Εταιρεία θα καταβάλει στη τις παρακάτω αμοιβές:

- (α) εάν ανακοινωθεί η Πώληση μετά την ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων αναφορικά με τα περιουσιακά στοιχεία της Εταιρείας στη Σερβία, ήτοι τη (100,00% του εκδοθέντος και κυκλοφορούντος μετοχικού κεφαλαίου), την (100,00% του εκδοθέντος και κυκλοφορούντος μετοχικού κεφαλαίου), το δανειακό χαρτοφυλάκιο κινδύνων Σερβίας με Καθαρή Λογιστική Αξία €93 εκ. λογισθέν σε λοιπά νομικά πρόσωπα της Εταιρείας και οποιοδήποτε περιουσιακό στοιχείου του Εταίρου στη Σερβία που αποκτήθηκε στο πλαίσιο Ανταλλαγής περιουσιακών στοιχείων, αμοιβή καταβλητέα εντός είκοσι ημερών από την ολοκλήρωση της Πώλησης μετά την ανταλλαγή περιουσιακών στοιχείων (ολοκλήρωση της σχετικής συναλλαγής), ίση με την υψηλότερη μεταξύ των:

(i) €2,0 εκατομμυρίων, ή

(ii) 1,00% του Συνολικού Ανταλλάγματος

- (β) Σε περίπτωση ανακοίνωσης έτερης Εναλλακτικής Πώλησης, θα καταβληθούν στη οι ακόλουθες αμοιβές, εντός είκοσι ημερών από την ολοκλήρωση κάθε Εναλλακτικής Πώλησης (ολοκλήρωση της σχετικής συναλλαγής),

- (i) Μία πάγια αμοιβή επιτυχίας, ίση με (i) €500.000 για την πρώτη συναλλαγή που θα ολοκληρωθεί (ii) €300.000 για τη δεύτερη συναλλαγή που θα ολοκληρωθεί και (iii) €100.000 για την τρίτη συναλλαγή που θα ολοκληρωθεί
- (ii) Μία μεταβλητή αμοιβή επιτυχίας, ίση με το υψηλότερο ποσό μεταξύ των: €1,0 εκατομμυρίου ή 1,00% του Συνολικού Ανταλλάγματος.

3. Προς αποφυγή αμφιβολιών, οι συμβαλλόμενοι συμφωνούν και αναγνωρίζουν ότι καταβλήθηκε μία αμοιβή για την παροχή συμβουλευτικών υπηρεσιών περί Συγχωνεύσεων και Εξαγορών ύψους €1,5 εκατομμυρίου καθώς η Εταιρεία δεν προέβη στην Ανταλλαγή Περιουσιακών Στοιχείων.

4. Η πέμπτη παράγραφος του Άρθρου 3 (Αμοιβές και Έξοδα) θα διαγραφεί στο σύνολό της και θα αντικατασταθεί από το ακόλουθο κείμενο:

Για το σκοπό της παρούσας σύμβασης, ο όρος «Συνολικά Ανταλλάγματα» αντιστοιχεί, αναφορικά με οποιαδήποτε Πώληση, στην πραγματική εμπορική αξία (κατά τη χρονική στιγμή της ολοκλήρωσης) του συνόλου των ανταλλαγμάτων που έχουν καταβληθεί, είναι καταβλητέα (συμπεριλαμβανομένου οποιουδήποτε αναβληθέντος ή/και μελλοντικού ανταλλάγματος) ή άλλως προς διανομή, άμεσα ή έμμεσα στην Εταιρεία που αντιστοιχεί στο μετοχικό κεφάλαιο των νομικών προσώπων που περιλαμβάνονται στην αντίστοιχη Επιχείρηση Ανταλλαγής Περιουσιακών Στοιχείων. Σε περίπτωση που οποιοδήποτε αντάλλαγμα που είναι καταβλητέο στο πλαίσιο της εν λόγω Πώλησης περιλαμβάνει την εναλλακτική εξόφλησης με μετοχές ή μερικής εξόφλησης με μετοχές και οι εν λόγω μετοχές

είναι εισηγμένες σε οργανωμένη αγορά ή σε πολυμερείς μηχανισμούς διαπραγμάτευσης, το Συνολικό Αντάλλαγμα θα θεωρείται υψηλότερο από το χρηματικό αντάλλαγμα ή την εναλλακτική εξόφλησης με μετοχές ή μερικής εξόφλησης με μετοχές που αντιστοιχεί στο μετοχικό κεφάλαιο των νομικών προσώπων που περιλαμβάνονται στη σχετική Επιχείρηση, όπου η μετοχή του εν λόγω ανταλλάγματος αποτιμάται στο μέσο όρο της μέσης αγοραίας τιμής κλεισίματος τέτοιου είδους τίτλων κατά τις πέντε ημέρες διαπραγμάτευσης πριν την ολοκλήρωση της συγκεκριμένης Πώλησης.

5. Η πρώτη παράγραφος του Άρθρου 7 (Καταγγελία) θα τροποποιηθεί ώστε η ανάθεση στη βάσει της Επιστολής Ανάθεσης παρατείνεται επί του παρόντος και θα έχει ισχύ για 18 μήνες από την ημερομηνία της παρούσας Επιστολής Ανάθεσης.

Με εξαίρεση τις τροποποιήσεις που παρατίθενται παραπάνω, οι όροι της Επιστολής Ανάθεσης θα παραμείνουν σε πλήρη ισχύ. Οι καθορισμένοι όροι στην παρούσα Επιστολή Τροποποίησης θα έχουν την ίδια έννοια με αυτή που τους αποδόθηκε στην Επιστολή Ανάθεσης...»

Από τα ανωτέρω προκύπτει ότι οι παρεχόμενες υπηρεσίες από την αλλοδαπή εταιρεία προς την προσφεύγουσα δεν αφορούν την διαπραγμάτευση για την πώληση μετοχών αλλά την παροχή οικονομικών συμβουλών και γνωμοδότησης αναφορικά με την προς διενέργεια αγοραπωλησία. Η δε αγοραπωλησία αφορά όχι μόνο μετοχές, τίτλους και ομολογίες αλλά το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της προσφεύγουσας μεταξύ των οποίων και τα ακίνητα της.

Επιπροσθέτως, στο υπ' αριθ./2.12.2019 τιμολόγιο συνολικής αξίας 333.000,00 Ευρώ που εκδόθηκε προς στην προσφεύγουσα αναφέρονται τα εξής: «Για υπηρεσίες που παρασχέθηκαν σε σχέση με

Αμοιβή για το δίκαιο της συναλλαγής = 333.000,00 Ευρώ

Επειδή εν προκειμένω η σύναψε την παραπάνω αναφερόμενη σύμβαση με τον και βάσει αυτής εκδόθηκε το υπ' αριθμόν/2.12.2019 τιμολόγιο συνολικής αξίας 333.000,00 Ευρώ

Στο σώμα του ως άνω υπ' αριθμ./2.12.2019 τιμολογίου που εξέδωσε ο ως άνω οίκος (.....), ρητώς αναγράφεται η εξαίρεση από το ΦΠΑ σύμφωνα με την κοινοτική νομοθεσία περί ΦΠΑ, δηλαδή της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ. Όσον αφορά την επίδικη διαφορά αυτή προκύπτει κατά τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας ως εξής : στο τιμολόγιο αντιστοιχεί ΦΠΑ 24% 79.920,00 Ευρώ, επειδή όμως η έχει εκπέσει μέρος του φόρου ύψους 5.594,40 Ευρώ, υπολογιζόμενο ως prorata, το τελικό ποσό που υποχρεώθηκε να αποδώσει για το ως άνω τιμολόγιο είναι αυτό των 74.325,60 ευρώ, συν του τόκου εκπρόθεσμης επιστροφής το σύνολο αποτελεί το επίμαχο ποσό της παρούσης διαδικασίας.

Επιπλέον των ανωτέρω, θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι παρεχόμενες υπηρεσίες προς την προσφεύγουσα, όπως περιγράφονται στο εκδοθέν τιμολόγιο, για να θεωρηθούν απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. θα πρέπει να συνιστούν παρεπόμενες απαλλασσόμενης κύριας παροχής, εφόσον θα πληρούνται συζευκτικά οι εξής προϋποθέσεις:

α) οι υπηρεσίες εφαρμογής μέτρων δέουσας επιμέλειας θα πρέπει να παρέχονται αποκλειστικά και μόνο από το διαπραγματευτή που μεσολαβεί για τη σύναψη συμβάσεων αγοράς ή πώλησης χρηματοπιστωτικών μέσων (π.χ. αγορά και πώληση μετοχών),

β) θα πρέπει η διαπραγμάτευση να ολοκληρώνεται, καθώς διαφορετικά δεν θα υφίσταται απαλλασσόμενη του Φ.Π.Α. κύρια παροχή υπηρεσίας, της οποίας να δύναται να θεωρηθεί ως παρεπόμενη η παροχή υπηρεσιών εφαρμογής μέτρων δέουσας επιμέλειας.

Σε κάθε δε περίπτωση, εκτός του γεγονότος ότι οι παρεχόμενες υπηρεσίες δεν αφορούν διαπραγμάτευση, δεν αποδεικνύεται από την προσφεύγουσα η ολοκλήρωση της διαπραγμάτευσης, ώστε να μπορεί η φορολογική αρχή να καταλήξει στο αν οι υπηρεσίες αυτές μπορούν να αποτελέσουν παρεπόμενες απαλλασσόμενης κύριας παροχής.

Επειδή, σύμφωνα με τη Γνωμοδότηση 431/91, η οποία, έχει κοινοποιηθεί με την Ε.Δ.Υ.Ο ΠΟΛ 1102/1992, για τον προσδιορισμό της έννοιας της διαχείρισης τίτλων, απαιτείται η εξέταση των συμβατικών όρων και των λοιπών πραγματικών γεγονότων, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν συγκεκριμένες υπηρεσίες απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με την περίπτωση κα' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ.

Επειδή, από το σύνολο των προσκομισθέντων από την προσφεύγουσα στοιχείων και από τα πραγματικά γεγονότα που περιγράφονται προκύπτει ότι οι παρεχόμενες υπηρεσίες, μη αφορώσες αποκλειστικά διαπραγμάτευση τίτλων, δεν απαλλάσσονται από την υπαγωγή στο Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός για επιστροφή του αιτούμενου από την προσφεύγουσα ποσού Φ.Π.Α. ύψους 74.325,60 ευρώ, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, ένα νομοθετικό μέτρο προσκρούει στην αρχή της αναλογικότητας μόνο αν δεν είναι πρόσφορο για την επιδίωξη και επίτευξη του σκοπού που επιδιώκει ο νόμος, είτε υπερακοντίζει, προφανώς, το σκοπό αυτό (ΣτΕ 3177/2008, η οποία παραπέμπει στις ΣτΕ 3882/2007, 1006/2002) και συγχρόνως είναι υπέρμετρα επαχθές εν σχέσει με τον επιδιωκόμενο σκοπό.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος "Οι Έλληνες είναι ίσοι ενώπιον του νόμου" και "συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους" ενώ με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 25 του Συντάγματος ορίζεται ότι: "Το Κράτος δικαιούται να αξιώνει από όλους τους πολίτες την εκπλήρωση του χρέους της κοινωνικής και εθνικής αλληλεγγύης."

Σε αντίθεση με τα ανωτέρω, η υπεξαίρεση και ιδιοποίηση εσόδων του Δημοσίου εξαιτίας της διάπραξης φοροδιαφυγής, σαφέστατα “δεν συμβάλλει στη συμμετοχή – συνεισφορά – χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη” αλλά αντίθετα “προσβάλλει τα δικαιώματα των άλλων και παραβιάζει τα χρηστά ήθη” (παρ. 1 άρθρου 5 του Συντάγματος).

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 106 του Συντάγματος, ορίζεται ότι: “Η ιδιωτική οικονομική πρωτοβουλία δεν επιτρέπεται ν’ αναπτύσσεται σε βάρος της ελευθερίας και της ανθρώπινης αξιοπρέπειας ή προς βλάβη της Εθνικής Οικονομίας.”

Επειδή, ο έλεγχος της συνταγματικότητας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 87 παρ. 2 και 93 παρ. 4 του Συντάγματος, ανήκει στην αποκλειστική δικαιοδοσία των Δικαστηρίων και δεν εμπίπτει στην αρμοδιότητα των οργάνων της Διοίκησης, τα οποία οφείλουν να εφαρμόζουν το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο. Κατά συνέπεια ο προβαλλόμενος ισχυρισμός τυγχάνει απορριπτέος ως αλυσιτελώς προβαλλόμενος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από 19-10-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, ΑΦΜ

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

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

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

**Η Αναπληρώτρια Προϊστ. της
Υποδ/νσης Επανεξέτασης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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