



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

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 10.01.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 33

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. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2017/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την από 10.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία, η οποία εδρεύει στη Γερμανία και συγκεκριμένα στη πόλη επί της οδού, αρ., είναι κάτοχος στη του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) για σκοπούς Φ.Π.Α., και εκπροσωπείται σύμφωνα με το νόμο και το καταστατικό της, κατά της από 20.05.2021 με αριθ. πρωτ. /2021 απορριπτικής απόφασης της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, επί της από 13.09.2018 με αριθ. αίτησης της εταιρείας για επιστροφή ΦΠΑ ποσού 185.456,07 Ευρώ με τον οποίο επιβαρύνθηκε η εταιρεία κατά το έτος 2017 (περίοδος 01.04.2017 – 30.06.2017), και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5.Την ως άνω απορριπτική απόφαση της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 10.09.2021 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία ‘.....’, με Α.Φ.Μ. για σκοπούς Φ.Π.Α., 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:

Η προσφεύγουσα με την ενδικοφανή της προσφυγή, ζητά:

1.Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή.

2.Να ακυρωθεί και εξαφανισθεί η προσβαλλόμενη απορριπτική απόφαση της φορολογικής αρχής.

3.Να γίνει δεκτή η αίτηση της εταιρείας και να επιστραφεί ο αιτηθείς ΦΠΑ ποσού € 185.456,07 και μάλιστα εντόκως σύμφωνα με το άρθρο 53 παρ.2 του Ν.4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), σε συνδυασμό με το άρθρο 43 παρ.2 του ίδιου νόμου, το άρθρο 12 παρ.2 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1003/2010 και τα άρθρα 26 και 27 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ,

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1) Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου και εσφαλμένη αντίληψη των πραγματικών περιστατικών, η φορολογική αρχή απέρριψε την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ της εταιρείας μας, για το λόγο ότι θεώρησε ότι πραγματοποιούνται φορολογητέες πράξεις από την εταιρεία μας στην Ελλάδα στο πλαίσιο παραγγελιοδοχικών πωλήσεων

2) Παρανόμως η φορολογική αρχή απέρριψε την επιστροφή του ΦΠΑ, κατά το μέρος που ορισμένα φορολογικά στοιχεία είχαν εκδοθεί στον ελληνικό ΑΦΜ του γραφείου μας στην Ελλάδα

3) Παρανόμως η φορολογική αρχή απέρριψε την επιστροφή του ΦΠΑ, κατά το μέρος που ορισμένα παραστατικά θεωρήθηκαν ότι δεν αποτελούν τιμολόγια

4) Παρανόμως η φορολογική αρχή απέρριψε την επιστροφή του ΦΠΑ, κατά το μέρος που ορισμένα τιμολόγια θεωρήθηκαν ότι εκδόθηκαν για ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών στη Γερμανία

5) Παρανόμως η φορολογική αρχή απέρριψε την επιστροφή του ΦΠΑ, κατά το μέρος που ορισμένα τιμολόγια θεωρήθηκαν ότι αφορούν σε δαπάνες οι οποίες δεν είναι σύμφωνες με την οικονομική δραστηριότητα της εταιρείας μας

6) Παρανόμως η φορολογική αρχή απέρριψε την επιστροφή του ΦΠΑ, για το λόγο ότι για ορισμένα από τα παραστατικά που αφορούσαν αγορά αγαθών και τα οποία παραδόθηκαν στην Ελλάδα, η εταιρεία μας δεν απέστειλε στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται πού χρησιμοποιήθηκαν τα αγαθά αυτά και τι απέγιναν μετά την ολοκλήρωση των εκθέσεων.”

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα εταιρεία είναι νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, με έδρα στην πόλη της Γερμανίας. Σκοπός της προσφεύγουσας είναι η προώθηση της τέχνης και του πολιτισμού. Ο σκοπός αυτός πραγματοποιείται με τη διεξαγωγή περιοδικών εκθέσεων και εκδηλώσεων στο μουσείο

....., αλλά και σε άλλους εκθεσιακούς χώρους σε διάφορες χώρες, μεταξύ των οποίων και η Ελλάδα, ενώ μισθώνει και τους χώρους της για την διενέργεια πολιτιστικών εκδηλώσεων στη Γερμανία.

Κατά το έτος 2017, η προσφεύγουσα προέβη στην πραγματοποίηση δαπανών, δια της λήψης υπηρεσιών και αγοράς αγαθών στην Ελλάδα, στο πλαίσιο της διοργάνωσης από την προσφεύγουσα της έκθεσης τέχνης στην με τίτλο «.....», η οποία διήρκησε από τις 08.04.2017 έως τις 15.07.2017. Στο πλαίσιο αυτό έλαβε 162 παραστατικά από ελληνικές επιχειρήσεις. Για την εύρυθμη διοργάνωση της εν λόγω έκθεσης, η προσφεύγουσα σύστησε γραφείο στην Ελλάδα στις 28.01.2015. Σκοπός του γραφείου ήταν η απασχόληση των υπαλλήλων που θα προετοίμαζαν την διεξαγωγή της έκθεσης στην Ελλάδα, δίχως να διενεργήσει την οποιαδήποτε εμπορική δραστηριότητα.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία, στην αίτηση επιστροφής ΦΠΑ που υπέβαλε {η αριθ./2018 στη Δ/νση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας που στάλθηκε από Κ.Μ. εγγραφής Γερμανία (DE)}, δήλωσε κωδικό δραστηριότητας (nace code) 9004 "Εκμετάλλευση αιθουσών θεαμάτων και συναφείς δραστηριότητες", ενώ στο σύστημα VIES είναι καταχωρημένη με τον κωδικό 9102 "Δραστηριότητες μουσείων" και ζητούσε επιστροφή ποσού 185.253,29 € - κατόπιν ελέγχου των παραστατικών - , συνυποβάλλοντας μαζί με την αίτηση εκατόν εξήντα δύο (162) παραστατικά, εκδοθέντα από ελληνικές επιχειρήσεις για δαπάνες που πραγματοποίησε στην Ελλάδα, τόσο για τιμολόγια που έχουν εκδοθεί στο γερμανικό ΑΦΜ, όσο και για τιμολόγια που έχουν εκδοθεί στο ελληνικό ΑΦΜ του γραφείου που τηρεί στην Ελλάδα. Από την εικόνα του γραφείου στο σύστημα TAXIS (ΑΦΜ) προκύπτει ότι είχε έδρα στην, ανήκε φορολογικά στην Δ.Ο.Υ. Δ' ΑΘΗΝΩΝ, δεν ήταν υποκείμενο στο καθεστώς του ΦΠΑ, δεν τηρούσε βιβλία και στοιχεία, δεν υπέβαλε ποτέ δηλώσεις φόρου εισοδήματος και υπέβαλε μόνο δηλώσεις φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Τα έργα τέχνης που εκτέθηκαν ανήκαν στην αιτούσα και όχι στο γραφείο. Οι συμβάσεις και όλες οι συναλλαγές (παραγγελίες, πληρωμές) με τους προμηθευτές γίνονταν απευθείας με την γερμανική εταιρεία. **Οι πωλήσεις των καταλόγων και των οδηγών της έκθεσης έγιναν από την ελληνική εταιρεία για ιδίω λογαριασμό της.** Στους χώρους που διεξήχθη η έκθεση, η γερμανική εταιρεία καθώς και το γραφείο δεν χρέωσαν εισιτήριο εισόδου. Στους χώρους αυτούς, η ήταν απλά φιλοξενούμενη και τα έργα της ενσωματώνονταν στις μόνιμες εκθέσεις. Όπου υπήρχε εισιτήριο το εισέπραττε ο εκμεταλλευτής του χώρου.

Από την σύμβαση που απέστειλε η ελληνική εταιρεία προκύπτει ότι υπάρχει παραγγελιοδοχική σχέση όπως ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 5.2 του Κώδικα ΦΠΑ. Πιο συγκεκριμένα:

Βάσει συμφωνίας η (παραγγελιοδόχος) ανέλαβε να πουλάει τις εκδόσεις και τα εμπορεύματα της (παραγγελέας) στην Ελλάδα, στο δικό της όνομα και με δικά της έξοδα. Η ελάμβανε όλες τις αποφάσεις που σχετίζονται με την γκάμα των προϊόντων, τα σημεία πώλησης καθώς και την καθαρή αξία αυτών.

Η έστελνε τα προϊόντα στην Ελλάδα. Η ήταν υπεύθυνη για την μεταφορά των προϊόντων στα σημεία πώλησης. Επίσης, η θα παράγγελλε από την

..... έναν αριθμό προϊόντων βάσει της μέχρι εκείνης της στιγμής προμήθειας. Τα προϊόντα που δεν πωλούνταν, τα παρέδιδε η στην (ελληνικό γραφείο) και η γερμανική αναλάμβανε τα έξοδα μεταφοράς αυτών στην Γερμανία.

Στην περίπτωση αυτή πραγματοποιούνταν δύο παραδόσεις αγαθών, η πραγματική παράδοση μεταξύ της (Παραγγελιοδόχου) και των αγοραστών και η πλασματική παράδοση μεταξύ παραγγελιοδόχου και παραγγελέα (.....).

Σε ότι αφορά τα έσοδα από τις πωλήσεις, η εισέπραττε προμήθεια 25% επί των καθαρών πωλήσεων και εξέδιδε τιμολόγιο για τις προμήθειες των πωλήσεων, αφού πρώτα η ενέκρινε την τελική αναφορά που της έστελνε η

Το υπόλοιπο 75% επί των καθαρών πωλήσεων αποδιδόταν στην σύμφωνα με την μηνιαία εκκαθάριση που εξέδιδε η Στη συνέχεια η (όπως φαίνεται από το τιμολόγιο που απέστειλε η) τιμολογούσε την ελληνική εταιρεία για τα ποσά αυτά.

Επειδή, η προαναφερθείσα αίτηση απορρίφθηκε από την Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων εσόδων, με την υπ' αριθμ. πρωτ./...../2021 απόφαση, με το σκεπτικό: "... διότι από την σύμβαση της αιτούσας με την ελληνική εταιρεία, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5.2 και 13 του Κώδικα ΦΠΑ, προκύπτει ότι η πραγματοποίησε πώληση αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του. Η πράξη αυτή θεωρείται ότι συντελεί παράδοση αγαθών μεταξύ παραγγελιοδόχου και παραγγελέα. Αφού ο παραγγελιοδόχος είναι ελληνική εταιρεία με έδρα στην Αθήνα, η αιτούσα πραγματοποίησε παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας μας και κατά συνέπεια, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Κώδικα ΦΠΑ ο τόπος φορολογίας είναι το εσωτερικό της χώρας.

Επιπλέον, σύμφωνα με την περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 35 σε συνδυασμό με τα άρθρα 36 και 38 του ιδίου 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 και θα έπρεπε να αποδίδει με δήλωση τον ΦΠΑ που αντιστοιχεί στο 75% επί των καθαρών πωλήσεων που εισπράττει από την, βάσει της υπάρχουσας σύμβασης."

Επειδή, με τις διατάξεις των παραγράφων 2 έως 9 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ και την Α.Υ.Ο. 1003/15.1.2010, που ορίζουν τη διαδικασία επιστροφής σύμφωνα με την Οδηγία 2008/9/ΕΚ, η Ελλάδα επιστρέφει σε επιχειρήσεις εγκατεστημένες σε άλλα κράτη μέλη το ποσό του φόρου προστιθέμενης αξίας που αυτές επιβαρύνθηκαν για επαγγελματικές δαπάνες στο εσωτερικό της, εφόσον πληρούνται οι όροι και οι προϋποθέσεις που ορίζονται στις εν λόγω διατάξεις.

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, η αλλοδαπή επιχείρηση που υποβάλλει αίτηση επιστροφής στην Ελλάδα, πρέπει να πληροί, κατά την περίοδο επιστροφής που καλύπτει η αίτηση, τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Να μην διατηρεί στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής της δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση από την οποία πραγματοποιεί οικονομικές δραστηριότητες ή, σε περίπτωση μη ύπαρξης τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, την κατοικία ή τον τόπο συνήθους διαμονής της.

β) Να μην πραγματοποιεί παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στην Ελλάδα, με εξαίρεση τις ακόλουθες πράξεις:

αα) παροχή υπηρεσιών μεταφοράς και συναφείς προς αυτές υπηρεσίες που ενεργούνται στο κράτος μέλος επιστροφής και οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο προστιθέμενης αξίας ως συνδεόμενες με την εισαγωγή ή την εξαγωγή αγαθών ή τις διεθνείς μεταφορές,

ββ) παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες ορίζεται ο λήπτης αυτών ως υπόχρεος για την καταβολή του φόρου σύμφωνα με τις εσωτερικές διατάξεις στο κράτος μέλος επιστροφής.

γ) Να έχουν χρησιμοποιηθεί τα αγαθά που της παραδόθηκαν ή οι υπηρεσίες που της παρασχέθηκαν για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας στο κράτος μέλος εγκατάστασης της και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στο κράτος μέλος επιστροφής ή να χρησιμοποιήθηκαν για τις προαναφερόμενες πράξεις της υποπερίπτωσης ββ) της περίπτωσης β).

Ως προς τον 1^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, μεταξύ της γερμανικής εταιρείας και της ελληνικής εταιρείας «.....» συνάφθηκε σύμβαση, την 6.3.2017, με την οποία ορίστηκαν οι όροι για την πώληση αγαθών (καταλόγων και οδηγών) στο εσωτερικό της χώρας από την ελληνική εταιρεία για λογαριασμό της αλλοδαπής εταιρείας. Συγκεκριμένα στις παραγράφους 4, 13 και 14 αναφέρεται ότι:

«4. Η θα πωλεί τις εκδόσεις και τα προϊόντα στο όνομα της και με ίδιες δαπάνες και θα διασφαλίζει τη συμμόρφωση με τους κανόνες αναφορικά με την καταβολή και δήλωση του προβλεπόμενου εκ του νόμου ΦΠΑ.

13. Για την πώληση των προϊόντων και εκδόσεων, η λαμβάνει 25% της καθαρής τιμής πώλησης (τιμή πώλησης μείον του προβλεπόμενου εκ του νόμου ελληνικού ΦΠΑ).

14. Το ποσό του 75% της καθαρής τιμής πώλησης θα καταβάλλεται μηνιαίως στην σύμφωνα με την προσωρινή μηνιαία κατάσταση. Η έχει την επιλογή αναφορικά με τον τρόπο πληρωμής: το μηνιαίο ποσό να μεταφέρεται είτε στον λογαριασμό της είτε σε λογαριασμό τρίτου στην Ελλάδα.»

Επειδή, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 5 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000) «Κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομα του, θεωρείται ότι συντελείται Παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται, κατά περίπτωση, αγοραστής ή πωλητής ως προς τον παραγγελέα.»

Ακόμη, με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) «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, ...».

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω αναφερόμενα στη σχετική σύμβαση καθώς και τις σχετικές διατάξεις των άρθρων 5 και 13 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) η Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, απέρριψε συνολικά το ποσό που ζητείται για επιστροφή «διότι από την σύμβαση της αιτούσας με την ελληνική εταιρεία, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 5.2 και 13 του Κώδικα ΦΠΑ, προκύπτει ότι η πραγματοποίησε πώληση αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομα του.

Η πράξη αυτή θεωρείται ότι συντελεί παράδοση αγαθών μεταξύ παραγγελιοδόχου και παραγγελέα. Αφού ο παραγγελιοδόχος είναι ελληνική εταιρεία με έδρα στην Αθήνα, η αιτούσα πραγματοποίησε παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας μας και κατά συνέπεια, σύμφωνα με το άρθρο 13 του Κώδικα ΦΠΑ ο τόπος φορολογίας είναι το 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 και θα έπρεπε να αποδίδει με δήλωση τον ΦΠΑ που αντιστοιχεί στο 75% επί των καθαρών πωλήσεων που εισπράττει από την, βάσει της υπάρχουσας σύμβασης.»

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην προσφυγή της (σελ. 6) επικαλείται ότι «*Εν προκειμένω, ρητά προβλέπεται στον όρο 4 της από 06.03.2017 σύμβασης ότι η Αντισυμβαλλόμενη ενεργεί στο όνομα της και για λογαριασμό της, όρο τον οποίο η Φορολογική αρχή αποδέχεται και η ίδια στην απορριπτική της απόφαση ότι ισχύει. Συγκεκριμένα, στη σελίδα 3 της απόφασης αναφέρεται ρητά ότι «Οι πωλήσεις των καταλόγων και των οδηγών της έκθεσης έγιναν από την ελληνική εταιρεία για ίδιο λογαριασμό της».* Αντίθετα, πουθενά στην απόφαση δεν αναφέρεται ότι η Αντισυμβαλλόμενη λειτουργούσε για λογαριασμό της εταιρείας μας, προϋπόθεση απαραίτητη για να θεωρηθεί ότι έλαβε χώρα παραγγελιοδοχική πώληση.

Ακόμη, η εταιρεία στην προσφυγή της (σελ. 7) επικαλείται ότι «*Περαιτέρω, ορισμένα στοιχεία της από 06.03.2017 σύμβασης καταδεικνύουν εμφανώς ότι η αντισυμβαλλόμενη ενήργησε ιδίω λογαριασμό. Στο πλαίσιο αυτό, τα σημεία πώλησης ορίζονταν κατόπιν κοινής συμφωνίας και όχι μονομερώς όπως διατείνεται εσφαλμένως η Φορολογική αρχή. Ακολούθως, τα έξοδα μεταφοράς στα σημεία πώλησης αναλαμβάνονταν από την Αντισυμβαλλόμενη, όπως και τα έξοδα για τη μεταφορά των μη πωληθέντων προϊόντων στο γραφείο της εταιρείας μας στην Αθήνα, ενώ η Αντισυμβαλλόμενη επέλεγε τόσο τα προϊόντα αυτά καθαυτά όσο και την ποσότητα τους.*»

Επειδή, από την προαναφερόμενη σύμβαση, όπως βεβαιώνει και η προσφεύγουσα εταιρεία στην προσφυγή της ότι πραγματοποιήθηκε και στην πράξη, προκύπτει ότι, για την πώληση των προϊόντων και εκδόσεων, η λαμβάνει 25% της καθαρής τιμής πώλησης (τιμή πώλησης μείον του προβλεπόμενου εκ του νόμου ελληνικού ΦΠΑ) ενώ το ποσό του 75% της καθαρής τιμής πώλησης θα καταβάλλεται μηνιαίως στην σύμφωνα με την προσωρινή μηνιαία κατάσταση.

Κατά συνέπεια, αφού η ελληνική εταιρεία λειτουργούσε ως παραγγελιοδόχος, ενεργώντας στο όνομα της για λογαριασμό της γερμανικής εταιρείας, υφίσταται δηλαδή παραγγελιοδοχική σχέση μεταξύ των δύο εταιρειών, ορθά απορρίφθηκαν τα σχετικά παραστατικά, και οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, μεταξύ των παραστατικών που υπέβαλε η προσφεύγουσα με την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ περιλαμβάνονται και τα παραστατικά με α/α,,,,,,,,,,,,,, και τα οποία απορρίφθηκαν με το αιτιολογικό ότι, “δεν έχουν εκδοθεί στο γερμανικό ΑΦΜ της αιτούσας αλλά στο ελληνικό ΑΦΜ του γραφείου. Τα παραστατικά αυτά αφορούν αγορές αγαθών και παροχή υπηρεσιών από ελληνικές επιχειρήσεις, υποκείμενες στον φόρο, προκειμένου το γραφείο αυτό να ανταποκριθεί στις δραστηριότητες που είναι επιφορτισμένο να εκτελέσει για λογαριασμό της αιτούσας. Επομένως, ο φόρος δεν επιβλήθηκε για αγαθά που παραδόθηκαν ή υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στην αιτούσα, αλλά στο γραφείο της στην χώρα μας και συνεπώς δεν εμπίπτει για την επιστροφή του φόρου στις διατάξεις της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ. Το γραφείο αυτό, που αποτελεί ενιαία οντότητα με την αιτούσα, άρα το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται με βάση τις δραστηριότητες που πραγματοποιεί η ενιαία αυτή οντότητα, θα μπορούσε να ασκήσει δικαίωμα έκπτωσης, εφόσον είχε υπαχθεί σε καθεστώς ΦΠΑ στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις τις περ. α, της παρ. 2 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000.”

[7]

από τα πρακτικά της γενικής συνέλευσης των εταίρων της εταιρείας μας στις 27.01.2015, όπου και αποφασίστηκε η σύσταση του γραφείου, η δραστηριότητα του συνίστατο σε διοικητικές ενέργειες και στην επιμέλεια προετοιμασίας των τοποθεσιών για τη διεξαγωγή της έκθεσης τέχνης».....

«Στο πλαίσιο αυτό το γεγονός ότι κάποια από τα τιμολόγια εκδόθηκαν στον ελληνικό ΑΦΜ του γραφείου, δεν παίζει ρόλο και δεν αποκλείει το δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ της εταιρείας μας, στο μέτρο που το γραφείο δεν πραγματοποιεί οικονομική δραστηριότητα.»

Ακόμη, η προσφεύγουσα για την υποστήριξη των ισχυρισμών της επικαλείται την απόφαση του ΔΕΕ της 25.10.2012 στις υποθέσεις C-318/11 και C-319/11, καθώς, σύμφωνα με την προσφεύγουσα, τα πραγματικά περιστατικά της δεύτερης υπόθεσης C-319/11 είναι πανομοιότυπα με τα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση υπόθεσης.

Επειδή, η προσφεύγουσα, επικαλείται ότι, αφού το γραφείο στην Ελλάδα δεν μπορεί να εκπέσει το ΦΠΑ των τιμολογίων που εκδόθηκαν στο όνομα του και στο ελληνικό ΑΦΜ και δεδομένου ότι δεν υποβάλει δηλώσεις ΦΠΑ, τότε δικαίωμα επιστροφής αποκτά η γερμανική εταιρεία, για λογαριασμό της οποίας λειτουργεί το συγκεκριμένο γραφείο στην Ελλάδα. Όμως, οι λόγοι που επικαλείται η προσφεύγουσα είναι εκτός των υφιστάμενων νομοθετικών διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) και συγκεκριμένα των άρθρων 32 και 34 του υπόψη Κώδικα, στα οποία ρητά ορίζεται ότι δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του φόρου έχει ο υποκείμενος στο φόρο για τις παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν, δηλαδή τα παραστατικά έχουν εκδοθεί στο όνομα του και στο ΑΦΜ του. Στη συγκεκριμένη περίπτωση, αφού το ελληνικό γραφείο δεν δικαιούται να εκπέσει το φόρο εισροών δεν σημαίνει ότι μεταβιβάζεται το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του φόρου στην γερμανική εταιρεία για λογαριασμό της οποίας λειτουργεί το συγκεκριμένο γραφείο στην Ελλάδα.

Περαιτέρω, σχετικά με τον ισχυρισμό της προσφεύγουσας περί εφαρμογής στην περίπτωση της, της από 25.10.2012 απόφασης του ΔΕΕ στις υποθέσεις C-318/11 και C-319/11 επισημαίνεται ότι, η απόφαση αυτή δεν τυγχάνει εφαρμογής στην εξεταζόμενη περίπτωση, αφού όπως προκύπτει από το διατακτικό της απόφασης, οι υποκείμενοι στον φόρο στις εκδικαζόμενες υποθέσεις πραγματοποιούσαν μόνο τεχνικές δοκιμές ή ερευνητικές δραστηριότητες εντός του άλλου κράτους μέλους. Επιπλέον, στην μία περίπτωση δεν υπήρχε μόνιμο προσωπικό στους χώρους που χρησιμοποιούσε η αλλοδαπή εταιρεία στο άλλο κράτος μέλος, αλλά έστελνε δικό της προσωπικό, όποτε έπρεπε να πραγματοποιηθούν δοκιμές. Στην δε άλλη περίπτωση, η αλλοδαπή εταιρεία είχε αναλάβει τις δαπάνες για τους μισθούς και την κοινωνική ασφάλιση των υπαλλήλων που απασχολούνταν στις εγκαταστάσεις που διεξήχθησαν οι έρευνες.

Οι παραπάνω προϋποθέσεις δεν ισχύουν στην συγκεκριμένη περίπτωση, αφού το γραφείο που διατηρεί στην Ελλάδα η προσφεύγουσα:

α) Απασχολούσε μόνιμους υπάλληλους που είχαν σαν κύρια δραστηριότητα την προετοιμασία της έκθεσης που θα λάμβανε χώρα στην Ελλάδα,

β) Οι υπάλληλοι αυτοί δεν μισθοδοτούνταν από την προσφεύγουσα γερμανική εταιρεία αλλά από το γραφείο στην Ελλάδα, το οποίο (με το ελληνικό ΑΦΜ) απέδιδε στην Δ' ΔΟΥ ΑΘΗΝΩΝ τον φόρο μισθωτών υπηρεσιών και

γ) Όπως προαναφέρθηκε, η γερμανική εταιρεία έχει φορολογητέα δραστηριότητα στην Ελλάδα.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον 3ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, μεταξύ των παραστατικών που υπέβαλε η προσφεύγουσα με την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ περιλαμβάνονται και τα παραστατικά με α/α τα οποία απορρίφθηκαν με το αιτιολογικό ότι, "αυτά δεν ήταν τιμολόγια αλλά συμβάσεις, προσφορές και παραγγελίες, ενημερωτικά σημειώματα και προτιμολόγια."

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην ενδικοφανή της προσφυγή της αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι: «Ωστόσο ο λόγος αυτός πρέπει να απορριφθεί. Συγκεκριμένα, το άρθρο 8 παρ. 2 του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) προβλέπει 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».

Στο πλαίσιο αυτό, η Φορολογική αρχή θα έπρεπε να εξετάσει αν τα υπό κρίση παραστατικά περιέχουν πράγματι όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο, κάτι που δεν έπραξε όμως.».....

«Περαιτέρω, το παραστατικό (σύμβαση) με α/α, περιέχει ομοίως επαρκείς πληροφορίες για τη συναλλαγή και τα συμβαλλόμενα μέρη, ενώ και το παραστατικό με α/α αποτελεί πράγματι τιμολόγιο. Κατά συνέπεια, αποτελούν νόμιμα παραστατικά, τα οποία επιτρέπουν την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης (και επομένως επιστροφής) του χρεωθέντος σε αυτά ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 32 παρ. 1 (β) του Κώδικα ΦΠΑ που επιτρέπει την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης (σε συνάρτηση και με το άρθρο 5 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ), εφόσον ο υποκείμενος στο Φόρο κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο Φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.»

Επειδή, με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) «Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: ... β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, ...».

Ακόμη, με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του ν. 4308/2014 (περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων) «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, σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις, που επικαλείται η προσφεύγουσα εταιρεία στην προσφυγή της, δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ενώ

κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο.

Τα συγκεκριμένα παραστατικά, που απορρίφθηκαν, είναι προφανές ότι δεν αποτελούν τιμολόγια, με τα οποία διενεργείται επιστροφή Φ.Π.Α. σε αλλοδαπές επιχειρήσεις εγκατεστημένες στην Ευρωπαϊκή Ένωση, αλλά statements, προσφορές, παραγγελίες και χρεωστικά σημειώματα από τα οποία προκύπτουν *πιθανές μελλοντικές συναλλαγές* για τις οποίες, αν και εφόσον ολοκληρωθούν, θα εκδοθούν τα αντίστοιχα τιμολόγια και δεν είναι γνωστό εκ των προτέρων ότι οι συναλλαγές αυτές ολοκληρώθηκαν και συνακόλουθα ότι εκδόθηκαν και τα αντίστοιχα τιμολόγια. Η αναγραφή στο περιεχόμενο των παραστατικών αυτών των δεδομένων που προβλέπονται για τα τιμολόγια δεν τα καθιστά αυτομάτως τιμολόγια και συνεπώς, αφού τα συγκεκριμένα παραστατικά δεν θεωρούνται εκ των προτέρων τιμολόγια ή άλλα παραστατικά που επέχουν θέση τιμολογίου, δεν υπάρχει δικαίωμα επιστροφής Φ.Π.Α. από την προσφεύγουσα.

Επισημαίνεται ότι, το υπ' αριθμ. παραστατικό που υπέβαλε η προσφεύγουσα με την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ, αποτελεί σύμβαση μεταξύ αυτής και του αντισυμβαλλόμενου της, η οποία μπορεί να περιέχει επαρκείς πληροφορίες, όπως επικαλείται και η αντισυμβαλλόμενη, δεν αποτελεί όμως τιμολόγιο για τον ίδιο ως άνω περιγραφόμενο λόγο.

Ακόμη, επισημαίνεται ότι, το υπ' αριθμ. παραστατικό που υπέβαλε η προσφεύγουσα δεν περιέχει τον ΑΦΜ του εκδότη αυτού που είναι από τα υποχρεωτικά δεδομένα του περιεχομένου του τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ν. 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), με την οποία ενσωματώθηκε στο εσωτερικό δίκαιο η αντίστοιχη διάταξη της περίπτωσης 3 του άρθρου 226 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ και συνεπώς ορθά απορρίφθηκε το παραστατικό αυτό.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Ως προς τον 4ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, μεταξύ των παραστατικών που υπέβαλε η προσφεύγουσα με την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ περιλαμβάνονται και τα παραστατικά με α/α,,,,,,,, τα οποία απορρίφθηκαν με το αιτιολογικό ότι, “η αιτούσα πραγματοποίησε αγορά αγαθών τα οποία, όπως προκύπτει από τον τόπο παράδοσης που αναγράφεται στα τιμολόγια, παραδόθηκαν στην Γερμανία, στην έδρα της αιτούσας. Ως εκ τούτου, έπρεπε να τύχουν της απαλλαγής, ως ενδοκοινοτική παράδοση, από τον προμηθευτή. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 περ. β' του άρθρου 34 του ίδιου Κώδικα (αντίστοιχο άρθρο 4β' της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ), δεν ενεργείται επιστροφή του φόρου με τον οποίο επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις της παρ. 1 περ. α' του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ, με τις οποίες ενσωματώθηκαν στην ελληνική νομοθεσία οι διατάξεις του άρθρου 138 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ.”

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην ενδικοφανή της προσφυγή της αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι: «Ωστόσο, απλά και μόνο η αναγραφή της έδρας μας ως τόπο προορισμού δεν

συνεπάγεται ότι τα αγαθά αφορούν σε ενδοκοινοτική παράδοση. Αν πράγματι συντελούνταν ενδοκοινοτικές παραδόσεις, τότε τα εν λόγω παραστατικά δεν θα είχαν επιβαρυνθεί με ΦΠΑ. Τα τιμολόγια αυτά που αναφέρει η φορολογική αρχή αφορούν σε τοπικές πωλήσεις αγαθών στο πλαίσιο της διοργάνωσης της έκθεσης, γεγονός που αποδεικνύεται τόσο από την ίδια την επιβολή ΦΠΑ (ως τοπικές πωλήσεις) όσο και από το είδος των αγαθών.....

Παρόλα αυτά, η Φορολογική αρχή έλαβε υπόψη της μόνο το τυπικό στοιχείο της αναγραφής της έδρας μας ως προορισμού των αγαθών. Ο τόπος προορισμού όμως, ήτοι η διεύθυνση μας στη Γερμανία, αναγραφόταν στα τιμολόγια αυτομάτως, αφού αυτά εκδίδονταν στον ΑΦΜ της εταιρείας μας στη Γερμανία.

Αυτό όμως δεν σημαίνει ότι τα αγαθά πωλήθηκαν ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις, καθώς, δεν θα είχαν επιβαρυνθεί με τοπικό ΦΠΑ. Άλλωστε η Φορολογική αρχή δεν εξέτασε και δεν ανέφερε κανένα μεταφορικό έγγραφο από το οποίο να προκύπτει ότι πράγματι μεταφέρθηκαν στη Γερμανία. Αντιθέτως είναι σαφές από το είδος των πωληθέντων αγαθών ότι αυτά μεταφέρθηκαν και χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά εντός Ελλάδας, οπότε ορθώς επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 13 παρ. 1 του Κώδικα ΦΠΑ.»

Επειδή, με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) «Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής: ... 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».

Ακόμη, με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), μεταξύ άλλων, ορίζεται ότι «Απαλλάσσονται από το φόρο: α) η παράδοση αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους ...».

Από τις ανωτέρω διατάξεις σαφώς προκύπτει ότι, δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής ΦΠΑ στον υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε. για ποσά φόρου με τα οποία επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας και τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος - μέλος.

Λαμβάνοντας υπόψη τις προαναφερόμενες διατάξεις και δεδομένου ότι, μεταξύ των παραστατικών που υπέβαλε η προσφεύγουσα με την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ περιλαμβάνονται και τιμολόγια στα οποία αναγράφεται ως τόπος παράδοσης η έδρα της προσφεύγουσας στη Γερμανία, ορθώς απορρίφθηκαν τα συγκεκριμένα τιμολόγια και οι περί αντιθέτου ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται στην προσφυγή της ότι, αφού στα συγκεκριμένα τιμολόγια είχε χρεωθεί ο αντίστοιχος ΦΠΑ θα έπρεπε να θεωρηθεί ότι αφορούσαν παραδόσεις αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, ανεξάρτητα αν στο περιεχόμενο αυτών αναγράφεται ως τόπος παράδοσης η έδρα της προσφεύγουσας στη Γερμανία. Η προσφεύγουσα, δηλαδή, επικαλείται ότι σε περίπτωση που σε τιμολόγια της ημεδαπής έχει

χρεωθεί ελληνικός ΦΠΑ και αναγράφεται ως τόπος προορισμού η αλλοδαπή θα πρέπει οι ελληνικές ελεγκτικές υπηρεσίες να υποθέτουν ότι έλαβε χώρα παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας. Όπως είναι αυτονόητο δεν υπάρχει πρακτικός τρόπος προκειμένου να στηριχτεί η επιχειρηματολογία της προσφεύγουσας αφού θα έπρεπε **σε κάθε τιμολόγιο** που έχει χρεωθεί ελληνικός ΦΠΑ και αναγράφεται τόπος προορισμού η αλλοδαπή να εξάγεται το συμπέρασμα ότι αφορά παράδοση στο εσωτερικό της χώρας. Λαμβάνοντας, όμως υπόψη το περιεχόμενο των τιμολογίων που ίδια η προσφεύγουσα προσκόμισε με την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ και στα οποία αναγράφεται ως τόπος προορισμού η αλλοδαπή και ανεξάρτητα αν έχει χρεωθεί ελληνικός ΦΠΑ, αυτά ορθώς απορρίφθηκαν δεδομένου, ότι αφορούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, και οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας δεν ευσταθούν και απορρίπτονται.

Ως προς τον 5^ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, μεταξύ των παραστατικών που υπέβαλε η προσφεύγουσα με την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ περιλαμβάνονται και τα παραστατικά με α/α,,,,,,, τα οποία απορρίφθηκαν, με το αιτιολογικό ότι, “αυτά αφορούν δαπάνες (φορτιστής laptop, γραφική ύλη, βραστήρας, πολύμπριζα, κλειδιά, αναλώσιμα, κλειδαριές) οι οποίες δεν είναι σύμφωνες με την οικονομική δραστηριότητα της αιτούσας (κωδικός δραστηριότητας 9102 "Δραστηριότητες μουσείων").

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην ενδικοφανή της προσφυγή της, επικαλούμενη τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ, αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι: «Ωστόσο, η θέση της Φορολογικής αρχής είναι αυθαίρετη, καθώς τα εν λόγω αγαθά αποτελούν λειτουργικά έξοδα για την εταιρεία μας, τα οποία χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση της οικονομικής δραστηριότητας της εταιρείας μας. Παράλληλα, δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις περιοριστικά αναφερόμενες κατηγορίες του άρθρου 30 παρ. 4 του Κώδικα ΦΠΑ.

Η θέση της Φορολογικής αρχής στηρίζεται στην εσφαλμένη προϋπόθεση της ύπαρξης του κωδικού δραστηριότητας της εταιρείας μας 9102 «Δραστηριότητες μουσείων». Ωστόσο, η δραστηριότητα αυτή δεν αποκλείει σε καμία περίπτωση το δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ επί των υπό εξέταση δαπανών. Κάθε εταιρεία, προκειμένου να πραγματοποιήσει το σκοπό και τη δραστηριότητα της είναι απαραίτητο να επιβαρυνθεί με λειτουργικά έξοδα. Και στο μέτρο που η εταιρεία είναι υποκείμενη στη Φόρο και πραγματοποιεί Φορολογητέα δραστηριότητα (γεγονός που δεν αμφισβητεί η Φορολογική αρχή) έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των λειτουργικών της δαπανών, όπως οι υπό εξέταση.»

Επειδή, τα συγκεκριμένα παραστατικά έχουν εκδοθεί από ελληνικές επιχειρήσεις στο όνομα της γερμανικής εταιρείας και στο γερμανικό ΑΦΜ, τα οποία παραδόθηκαν στο γραφείο (.....) που είχε συστήσει η αλλοδαπή εταιρεία στην Ελλάδα, προκειμένου να χρησιμοποιηθούν για τις λειτουργικές ανάγκες του ελληνικού γραφείου. Δεδομένου ότι, η γερμανική εταιρεία και το ελληνικό γραφείο δεν ταυτίζονται φορολογικά, είναι προφανές ότι οι δαπάνες που διενεργήθηκαν από τη γερμανική εταιρεία για την αγορά αγαθών που

παραδόθηκαν για χρήση στο ελληνικό γραφείο δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από τη γερμανική εταιρεία.

Ως προς τον 6ο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, μεταξύ των παραστατικών που υπέβαλε η προσφεύγουσα με την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ περιλαμβάνονται και τα παραστατικά με α/α,-.....,,,,,-.....,,,-.....,-....., και τα οποία απορρίφθηκαν με το αιτιολογικό ότι, “αυτά αφορούν αγορά αγαθών (προθήκες, ξύλινες βάσεις, πάγκοι, ράφια, τραπέζια, σκαμπό, τσάντες εφημερίδες, χάρτες, καμβάδες, μοκέτες, σύνθετες μεταλλικές βάσεις, έπιπλα) τα οποία παραδόθηκαν στην Ελλάδα, όμως η αιτούσα δεν απέστειλε στοιχεία (όπως της ζήτησε με ηλεκτρονικό μήνυμα η Υπηρεσία μας, διαμέσου του νομίμου εκπροσώπου της) που να αποδεικνύουν που χρησιμοποιήθηκαν τα αγαθά αυτά και τί απέγιναν μετά την ολοκλήρωση των εκθέσεων.”

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία στην ενδικοφανή προσφυγή της αναφέρει, μεταξύ άλλων, ότι: «Εν προκειμένω, η Φορολογική αρχή απέρριψε την αίτηση της εταιρείας μας κατά το μέρος που αιτηθήκαμε την επιστροφή ΦΠΑ σε δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για την αγορά αγαθών, με την αιτιολογία ότι, δήθεν, η εταιρεία μας δεν απέστειλε στοιχεία από τα οποία να αποδεικνύεται πού χρησιμοποιήθηκαν τα αγαθά αυτά και τι απέγιναν μετά την ολοκλήρωση των εκθέσεων.

Ωστόσο, η θέση της Φορολογικής αρχής είναι αυθαίρετη στο μέτρο που θεωρεί ότι η εταιρεία μας όφειλε να αποδείξει σχετικά με τις συγκεκριμένες δαπάνες που χρησιμοποιήθηκαν τα αγαθά και τι απέγιναν μετά την ολοκλήρωση της έκθεσης. Τα εν λόγω αγαθά, όπως άλλωστε δεν αμφισβητεί και η αντίδικος Φορολογική αρχή, αγοράστηκαν στο πλαίσιο και για τις ανάγκες διεξαγωγής της έκθεσης τέχνης Επομένως δεν γίνεται αντιληπτό γιατί να μη δικαιούται η εταιρεία μας να ζητήσει την επιστροφή του ΦΠΑ, καθώς τα συγκεκριμένα αγαθά που επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ αφορούσαν την ίδια την εταιρεία μας και τη Φορολογητέα δραστηριότητα της. Παράλληλα, δεν εμπίπτουν σε κάποια από τις περιοριστικά αναφερόμενες κατηγορίες του άρθρου 30 παρ. 4 του Κώδικα ΦΠΑ και η εταιρεία μας κατείχε όλα τα νόμιμα τιμολόγια.».....

«Σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να σημειωθεί ότι η εταιρεία μας απάντησε στο σχετικό ερώτημα της Φορολογικής αρχής στέλνοντας σχετικό ηλεκτρονικό μήνυμα στις 28.04.2021, δηλαδή σχεδόν ένα μήνα πριν από την έκδοση της απόφασης. Οπότε δεν ευσταθεί ο ισχυρισμός της Φορολογικής αρχής ότι δεν απαντήσαμε ποτέ. Επίσης όπως προκύπτει από το αρχικό ερώτημα της Φορολογικής αρχής, αυτό αφορούσε σε κάποια από τα τιμολόγια που αναφέρονται στην απορριπτική απόφαση (και συγκεκριμένα στα τιμολόγια με α/α και) επομένως για τα υπόλοιπα τιμολόγια που αναφέρει η απόφαση δεν ερωτηθήκαμε ποτέ.»

Επειδή, η Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, με το από 8.1.2021 ηλεκτρονικό μήνυμα αιτήθηκε από την προσφεύγουσα πληροφορίες σχετικά με τα προαναφερόμενα παραστατικά και συγκεκριμένα τι απέγιναν τελικά τα αγαθά που αναφέρονται στα παραστατικά αυτά, μετά την ολοκλήρωση των εκθέσεων όπου και χρησιμοποιήθηκαν αυτά.

Η προσφεύγουσα με το από 28.4.2021 ηλεκτρονικό μήνυμα απάντησε ότι τα συγκεκριμένα αγαθά, για λόγους οικονομίας στην μεταφορά και αποθήκευση αυτών, παρέμειναν στα ιδρύματα όπου χρησιμοποιήθηκαν αυτά.

Η προσφεύγουσα, όπως παραδέχεται και η ίδια στο σχετικό ηλεκτρονικό της μήνυμα, απάντησε με μεγάλη καθυστέρηση (μετά από σχεδόν τέσσερις μήνες) στο ως άνω αίτημα με συνέπεια να απορριφθούν τα συγκεκριμένα παραστατικά

Ανεξάρτητα, όμως, από τα προαναφερόμενα και στην περίπτωση που είχε ληφθεί υπόψη η απάντηση της προσφεύγουσας στην έκδοση της σχετικής απόφασης, τα συγκεκριμένα παραστατικά θα είχαν επίσης απορριφθεί, αφού με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) που ορίζουν ότι η ανάληψη από υποκείμενο στον φόρο αγαθών της επιχείρησης του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης θεωρείται παράδοση αγαθών (αυτοπαράδοση), θα έπρεπε η προσφεύγουσα για τις δωρεές που παρείχε να επιβάλλει τον σχετικό Φ.Π.Α. και να τον αποδώσει με τις δηλώσεις Φ.Π.Α. που προβλέπονται με τις διατάξεις του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. και συνεπώς τα συγκεκριμένα παραστατικά θα είχαν απορριφθεί και εξ αυτού του λόγου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./10.09.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ. για σκοπούς Φ.Π.Α., και την επικύρωση της με αρ. πρωτ./...../2021 ΑΠΟΦΑΣΗΣ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας.

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

**Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔ/ΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
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.