



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604553

Καλλιθέα, 13/12/2021

Αριθμός απόφασης: 4519

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

2. 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».

3. Την με ημερομηνία κατάθεσης **13.7.2021** με αρ. πρωτ. ΔΕΕΦ ΕΙ 2021/ 13.7.2021 ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «» που εδρεύει στην πόλη Μπρατισλάβα της Σλοβακίας κατά της από **16/04/2021** και με αριθμ.πρωτ.απορριπτικής απόφασης της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας στην από **30/09/2020** και με αριθμ.πρωτ. αίτηση επιστροφής ΦΠΑ έτους **2019** και τα προσκομιζόμενα με την προσφυγή, έγγραφα.

4. Την από **16/04/2021** και με αριθμ.πρωτ.απορριπτική απόφαση της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

5. Τις απόψεις του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας .

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **13.7.2021** με αρ. πρωτ. ΔΕΕΦ ΕΙ 2021/ 13.7.2021 ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «» η οποία κατατέθηκε

εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμ.πρωτ...../16-04-2021 απορριπτική απόφαση της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας απορρίφθηκε η από **30/09/2020** και με αριθμ.πρωτ. αίτηση επιστροφής ΦΠΑ έτους **2019** ποσού **222,76** ευρώ διότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 34 του ν.2859/2000.

Συγκεκριμένα η προσφεύγουσα υπέβαλε αίτηση επιστροφής ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 έως 6 και 9 του άρθρου 34 του Ν.2859/2000, στις οποίες προβλέπεται ότι δικαιούται επιστροφής ΦΠΑ ο υποκείμενος, που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος της Κοινότητας εφόσον πληροί τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζονται στις εν λόγω διατάξεις. Η προσφεύγουσα με την αίτησή της υπέβαλε δύο παραστατικά που αφορούν ανταλλακτικό οχήματος και έξοδα φαγητού/ποτού. Τα εν λόγω παραστατικά απορρίφθηκαν από την φορολογική αρχή διότι δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και κατά συνέπεια επιστροφής του φόρου, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά, καθώς και δαπάνες τροφής, ποτών, στέγασης, μετακίνησης, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859/2000 και της αντίστοιχης διάταξης του άρθρου 15 παράγρ. 4 της ΠΟΛ.1003/2010 απόφασης Υπουργού Οικονομικών (άρθρο 5 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ).

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί η ως άνω προσβαλλόμενη απόφαση προβάλλοντας ως μόνο λόγο ότι η περίπτωση της δεν εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) δεδομένου ότι το όχημα που αναφέρεται στην εν λόγω απόφαση, έχει αγοραστεί στη Σλοβακία και περιστασιακά μόνο βρίσκεται στην Ελλάδα για τις ανάγκες μετακίνησης προσωπικού της εταιρείας σχετιζόμενες με δραστηριότητες της εταιρείας στην Ελλάδα. Προς επίρρωση των ισχυρισμών προσκομίζει την άδεια κυκλοφορίας του οχήματος και σχετικά έγγραφα ως προς την αλλαγή ονόματος εταιρείας.

Επειδή στο άρθρο 34 παρ.2 έως 6 και 9 του ν.2859/2000 ορίζεται:

«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 Χ , 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 ή 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 Χ , 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 εγκατάστασής 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 ταυτολογηθεί 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 εγκατάστασής τους και την απευθύνουν στην Ελλάδα στην οποία επιβαρύνθηκαν με φόρο προστιθέμενης αξίας.
- ...
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 ή της παραγράφου 1 του άρθρου 35.».

Επειδή στα άρθρα 3 και 4 της Απόφασης ΠΟΛ1003/2010 ορίζεται:

«Άρθρο 3

...

2. Ο υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, έχει δικαίωμα επιστροφής από την Ελλάδα, του φόρου προστιθέμενης αξίας με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά που του παραδόθηκαν και οι υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν από άλλους υποκείμενους στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας καθώς και οι εισαγωγές αγαθών που πραγματοποίησε στην Ελλάδα.

Άρθρο 4

1. Ο αιτών πρέπει να πληροί, κατά την περίοδο επιστροφής που καλύπτει η αίτηση, τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) Να μην διατηρεί στο κράτος μέλος επιστροφής την έδρα της οικονομικής του 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 της συνήθους διαμονής του,

β) Να μην πραγματοποιεί παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο κράτος μέλος επιστροφής, με εξαίρεση τις ακόλουθες πράξεις:

.....

2. Δεν παρέχεται δικαίωμα για επιστροφή:

α) Στην περίπτωση που ο αιτών στο κράτος μέλος εγκατάστασής του,

αα) δεν είναι υποκείμενος στο φόρο προστιθέμενης αξίας,

ββ) πραγματοποιεί αποκλειστικά και μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται από το φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών,

γγ) υπάγεται στο καθεστώς απαλλαγής για μικρές επιχειρήσεις,

δδ) υπάγεται στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

β) Για ποσά φόρου προστιθέμενης αξίας με τα οποία επιβαρύνονται,

αα) παραδόσεις αγαθών που υπάγονται ή πρέπει να υπάγονται στις απαλλαγές ως ενδοκοινοτικές παραδόσεις ή ως εξαγωγές (παραδόσεις αγαθών εκτός κοινότητας),

ββ) αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης στο κράτος μέλος επιστροφής,

γγ) γενικά δαπάνες που προορίζονται για σκοπούς ξένους προς την οικονομική δραστηριότητα του αιτούντος.

γ) Για ποσά φόρου προστιθέμενης αξίας τα οποία έχουν τιμολογηθεί εσφαλμένα.

3. Η επιστροφή του φόρου πραγματοποιείται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται από τον αιτούντα για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας ή πράξεων για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών στο κράτος μέλος εγκατάστασής του. Σε περίπτωση που ο αιτών χρησιμοποιεί τα αγαθά και τις υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης στο κράτος μέλος εγκατάστασής του, ο προς επιστροφή φόρος που αφορά τις εισροές αυτές, προσδιορίζεται σε ποσοστό επί τοις εκατό με βάση την αναλογία έκπτωσης

Άρθρο 15

...4. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής του φόρου για αγαθά και υπηρεσίες για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) όπως ισχύουν κάθε φορά...».

Επειδή με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) ορίζεται ότι :

«Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: ... δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.»

Επειδή εν προκειμένω η αλλοδαπή εταιρεία με την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ υπέβαλε και δύο (2) τιμολόγια που αφορούν δαπάνες που διενέργησε το έτος 2019 εντός του εσωτερικού της χώρας. Το υπ' αριθμ. 2378/30.10.2019 τιμολόγιο αφορά δαπάνες τροφής και ποτών (καφέδες, τσάι, χυμούς, νερό, κρουασάν, σάντουιτς κ.λπ.) ενώ το υπ' αριθμ. 635/7.6.2019 τιμολόγιο αφορά δαπάνες επισκευής και συντήρησης επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων (αντλία βενζίνης .. για τα φρένα).

Από το περιεχόμενο των ανωτέρω τιμολογίων ορθώς σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις ως προς την δυνατότητα έκπτωσης και επιστροφής του ΦΠΑ του άρθρου 30 παρ.4 του ν.2859/2000 η φορολογική αρχή απέρριψε την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ καθώς στις εν λόγω διατάξεις σαφώς ορίζεται ότι δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και κατά συνέπεια επιστροφής του φόρου, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι συγκεκριμένες δαπάνες.

Η αλλοδαπή εταιρεία αμφισβητεί την απορριπτική απόφαση της φορολογικής αρχής επί της αίτησής της και προβάλλοντας ως μόνο λόγο ότι δεν εμπίπτει στις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) δεδομένου ότι το όχημα που αναφέρεται στην εν λόγω απόφαση, έχει αγοραστεί στη Σλοβακία και περιστασιακά μόνο βρίσκεται στην Ελλάδα για τις ανάγκες μετακίνησης προσωπικού της εταιρείας σχετιζόμενες με δραστηριότητες της εταιρείας στην Ελλάδα.

Για το τιμολόγιο που αφορά την επισκευή και συντήρηση του επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης η προσφεύγουσα αφενός επικαλείται ότι αγοράστηκε στην Σλοβακία και αφετέρου ότι βρίσκεται περιστασιακά στην Ελλάδα για τις ανάγκες μετακίνησης προσωπικού της εταιρείας σχετιζόμενες με δραστηριότητες της εταιρείας στην Ελλάδα.

Όμως, η προαναφερόμενη διάταξη της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) δεν κάνει καμία αναφορά για τον τόπο αγοράς του επιβατικού αυτοκινήτου και συνεπώς δεν ενδιαφέρει ο τόπος της αγοράς του ενώ, από την ίδια διάταξη, δεν απαιτείται να προκύπτει ούτε ο τρόπος (περιστασιακά ή μόνιμα) ούτε ο λόγος της χρήσης (μετακίνηση προσωπικού ή οτιδήποτε

άλλο) του επιβατικού αυτοκινήτου, αρκεί και μόνο ότι αφορά επιβατικό αυτοκίνητο ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, οι διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής όπως αυτές καταγράφονται στην/16-04-2021 απορριπτική απόφαση της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης **13.7.2021** με αρ. πρωτ. **ΔΕΕΦ ΕΙ 2021/ 13.7.2021** ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «» και την επικύρωση της από **16/04/2021** και με αριθμ.πρωτ.απορριπτικής απόφασης της Προϊσταμένης του Τμήματος Γ της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας στην από **30/09/2020** και με αριθμ.πρωτ. αίτηση επιστροφής ΦΠΑ έτους **2019**.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

Ακριβές Αντίγραφο

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

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 .