



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 23.05.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 1886

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 21.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ".....", η οποία εδρεύει στη και συγκεκριμένα στη πόλη [.....], επί της οδού Str, αρ., με γερμανικό Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) και εκπροσωπείται νομίμως, κατά της από 11.11.2021 και με αριθ. πρωτ. /13.01.2020 απόφασης της Προϊσταμένης της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας, επί της με αριθμό αναφοράς αίτησης για επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού ευρώ 91.050 οποία παραλήφθηκε την 13.01.2020, και τα προσκομιζόμενα με αυτή 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 21.01.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της γερμανικής εταιρείας με την επωνυμία “.....”, με Α.Φ.Μ., 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 ολικά η από 11.11.2021 και με αρ. πρωτ. /13.01.2020 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

3.να επιστραφεί Φ.Π.Α. ποσού 91.050,00 ευρώ που αφορά στα αναφερόμενα στην παρούσα τιμολόγία της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.»

προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. η προσβαλλόμενη απόφαση εκδόθηκε κατά παράβαση νόμου και συγκεκριμένα α) από πλάνη περί τα πράγματα, διότι απέρριψε το αίτημά μας για την επιστροφή του φόρου, εκτιμώντας εσφαλμένως ότι η εταιρεία μας πραγματοποίησε πράξεις παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση αυτών, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, στο εσωτερικό της χώρας β) με εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 34 του Ν. 2859/2000, διότι δεν εξέτασε εάν η υποτιθέμενη παράδοση αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση αυτών, έλαβε χώρα κατά «την περίοδο επιστροφής».

2. η προσβαλλόμενη απόφαση εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου, στερούμενη επαρκούς αιτιολογίας, αφού δεν περιέχει όλα τα στοιχεία του πραγματικού της υπόθεσης τα οποία είναι αναγκαία για την υπαγωγή στον επικαλούμενο από τη φορολογική διοίκηση κανόνα δικαίου και για το λόγο αυτό είναι ακυρωτέα.”

Επειδή, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα εταιρεία εδρεύει στη Γερμανία και έχει ως αντικείμενο την ανάπτυξη εξειδικευμένων λύσεων στη βιομηχανία αλουμινίου και χάλυβα, με επίκεντρο τη μηχανική βιομηχανικών κλιβάνων και συστημάτων καύσης, την ενεργειακή μηχανική, τα συστήματα ελέγχου και την τεχνολογία ελέγχου διεργασιών, μέσω κυρίως της εκπόνησης μελετών και παροχής τεχνικών συμβουλών στους ανωτέρω τομείς («know how»).

Στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας συμβλήθηκε την 24/04/2018 με την ελληνική εταιρεία με την επωνυμία «..... - και Α.Ε.», που εδρεύει στα, επί του χλμ - και ανέλαβε τη μελέτη κατασκευής, την κατασκευή και την παράδοση ενός κλιβάνου τήξης για καθαρά υλικά και μολυσμένα υπολείμματα (.....). Στα παραδοτέα της μεταξύ των σύμβασης δεν περιλαμβανόταν ούτε η εγκατάσταση, αλλά ούτε και η συναρμολόγηση της κατασκευής αυτής, την οποία ανέλαβε και διεκπεραίωσε, με εντολή και για λογαριασμό της «..... - Α.Ε.», εταιρεία και συγκεκριμένα η εταιρεία με την επωνυμία «..... Ανώνυμη Εταιρεία

..... και», που εδρεύει στο Αττικής, επί της οδού αρ. με Α.Φ.Μ., η οποία με τη σειρά της υπεργολάβησε την ως άνω εργασία σε άλλη εταιρεία. Η δε προσφεύγουσα ανέλαβε έναντι της μόνο την εποπτεία της εγκατάστασης και της συναρμολόγησης σε ηλεκτρομηχανολογικό επίπεδο, για τη θέση του κλιβάνου σε λειτουργία.

Σε εκτέλεση της ανωτέρω από 24/04/2018 σύμβασης με την «..... - Ελληνική Α.Ε.», η προσφεύγουσα, αφού εκπόνησε όλες τις απαραίτητες μελέτες και σχέδια, αποφάσισε να αναθέσει την κατασκευή, την προμήθεια και την παράδοση του προαναφερθέντος κλιβάνου τήξης στην ελληνική εταιρεία με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.», που εδρεύει στην Αττικής, επί της οδού αρ., με Α.Φ.Μ.

Αντικείμενο της σύμβασης που συνήψε με την ως άνω εταιρεία, στο πλαίσιο της οποίας εκδόθηκαν τα επίδικα τιμολόγια, υπήρξε α) η κατασκευή, η προμήθεια και η μεταφορά ενός κλιβάνου, β) η κατασκευή, η προμήθεια και η μεταφορά μίας σειράς πλατφορμών και γ) η κατασκευή, η προμήθεια και η μεταφορά θερμών αγωγών (αγωγών καυσαερίων, αέρα καύσης και αγωγών πυρόλυσης), στη βάση μελετών και σχεδίων που εκπόνησε η προσφεύγουσα, όπως προαναφέρθηκε, η οποία έχει όλη την απαραίτητη τεχνογνωσία («know how») και έχει αποκτήσει παγκόσμια φήμη στον συγκεκριμένο τομέα. Ειδικότερα,

A. Με την από 09/11/2018 Παραγγελία (αρ. σύμβασης- 110), η προσφεύγουσα προμηθεύτηκε από την ανωτέρω ελληνική εταιρεία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» στη βάση δικών της μελετών και σχεδίων, έναν ολοκληρωμένο κλίβανο με χαλύβδινο περίβλημα, με θύρες, στέγαστρο θυρών, με μηχανικά εξαρτήματα για τις κινήσεις της θύρας και του καλύμματος δοχείου, με εκτιμώμενο συνολικό βάρος 152.000 κιλών, πλέον αβέβαιου βάρους 3.000 κιλών, συνολικής καθαρής αξίας 294.500,00 ευρώ.....

Μετά την εκτέλεση της σύμβασης εκδόθηκε το από 08/10/2019 τιμολόγιο «.....» της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» καθαρής αξίας 294.500,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 70.680,00 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 365.180,00 ευρώ για την «Πληρωμή για την προμήθεια, κατασκευή και μεταφορά κλιβάνου σύμφωνα με την από 09/11/2018 υπογεγραμμένη σύμβαση με αριθμό-.....-..... Δελτία αποστολής με αριθμούς /...../...../..... /..... /..... /...../..... /...../.....».....

B. Εν συνεχεία, με την από 31/01/2019 Παραγγελία (αρ. σύμβασης-.....), η προσφεύγουσα προμηθεύτηκε από την ανωτέρω ελληνική εταιρεία θερμούς αγωγούς (αγωγούς καυσαερίων, αέρα καύσης και αγωγούς πυρόλυσης) βάρους 14.770 κιλών πλέον αβέβαιων 230 κιλών, ήτοι συνολικού βάρους 15.000 κιλών, συνολικής καθαρής αξίας 47.250,00 ευρώ.....

Μετά την εκτέλεση της σύμβασης εκδόθηκε το από 01/08/2019 τιμολόγιο «.....» της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» καθαρής αξίας 50.875,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 12.210,00 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 63.085,00 ευρώ για την «Πληρωμή για την προμήθεια υλικού, κατασκευή και μεταφορά θερμών αγωγών (αγωγοί καυσαερίων, αέρα καύσης και αγωγούς πυρόλυσης) συμπεριλαμβανομένης της προετοιμασίας για συγκόλληση επί τόπου, συμπεριλαμβανομένης της αντιδιαβρωτικής προστασίας και βαφής με μεταφορά στο σημείο ανέγερσης σύμφωνα με την από 13/02/2019 υπογεγραμμένη σύμβαση με αριθμό-.....-..... Οι κατασκευές έχουν παραδοθεί στην Α.Ε. σύμφωνα με

δελτία αποστολής με αριθμούς Α...../ Α...../ Α...../ Α...../ Α...../ Α...../ Α...../ Α...../ Α.....»,
.....

Γ. Τέλος με την από 03/07/2019 Παραγγελία (αρ. σύμβασης-..... 2.2) η προσφεύγουσα προμηθεύτηκε από την ανωτέρω ελληνική εταιρεία μία ολοκληρωμένη σειρά από πλατφόρμες συνολικού βάρους του σιδήρου 14.018 κιλών, μετά του κιγκλιδώματος και της κλίμακας βάρους 2.588 κιλών, πλέον αβέβαιων 880 κιλών, συνολικής αξίας 34.000,00 ευρώ.....

Μετά την εκτέλεση της σύμβασης εκδόθηκε το από 12/09/2019 τιμολόγιο «.....» της εταιρείας με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.» καθαρής αξίας 34.000,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 8.160,00 ευρώ, ήτοι συνολικού ποσού 42.160,00 ευρώ για την «Πληρωμή για την προμήθεια υλικού, κατασκευή και μεταφορά πλατφορμών σύμφωνα με την από 09/07/2019 υπογεγραμμένη σύμβαση με αριθμό-.....-..... Δελτία αποστολής με αριθμούς /..... /..... /..... /..... /..... /..... /..... Ζ...../.....».....

Η καθαρή αξία για την κατασκευή και παράδοση των ανωτέρω αγαθών (υπό Α, Β και Γ) ανέρχεται σε 379.375,00 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 24% συνολικού ύψους 91.050,00 ευρώ.

Προκειμένου η προσφεύγουσα να λάβει επιστροφή του ανωτέρω ποσού Φ.Π.Α. ύψους 91.050,00 ευρώ που κατέβαλε προς την εταιρεία με την επωνυμία «..... ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.», και προκειμένου η τελευταία να το αποδώσει στο Ελληνικό Δημόσιο, απέστειλε προς την Ελληνική Φορολογική Αρχή σχετικό αίτημα, μέσω των γερμανικών αρμόδιων αρχών (κράτος - μέλος εγκατάστασης), με αριθμό αναφοράς, το οποίο παραλήφθηκε από την αρμόδια ελληνική φορολογική αρχή την 09/01/2020.

Επειδή, η προαναφερθείσα αίτηση απορρίφθηκε από την Διεύθυνση Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, με την υπ' αριθμ. πρωτ./13-01-2020/11.11.2021 απόφαση, με το εξής σκεπτικό:

“Σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 έως 6 και 9 του άρθρου 34 του Ν.2859/2000, 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.

Μεταξύ των προϋποθέσεων αυτών είναι να μην πραγματοποιήσει κατά τη χρονική περίοδο που αφορά η αίτηση επιστροφής παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

Σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 13 του προαναφερόμενου ν.2859/2000, «σε περίπτωση παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου γίνεται η εγκατάσταση ή η συναρμολόγηση».

Εν προκειμένω, η αιτούσα με δραστηριότητα στο VIES «Δραστηριότητες μηχανικών και συναφείς δραστηριότητες παροχής τεχνικών συμβουλών» (κωδικός), υπέβαλε με την αίτηση της 3 παραστατικά τα οποία έχουν εκδοθεί από την ελληνική επιχείρηση "..... & & " με ΑΦΜ/ΦΠΑ

Προκειμένου να αποσαφηνιστεί επαρκώς η φύση των πράξεων που αναφέρονται στα υποβληθέντα παραστατικά, η Υπηρεσία μας, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου

1 του άρθρου 20 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ, ζήτησε από την αιτούσα, με τα από 07/04/2021, 15/06/2021 και 04/10/2021 ηλεκτρονικά μηνύματα, πρόσθετες πληροφορίες (όσον αφορά τη δραστηριότητα της αιτούσας καθώς και διευκρινίσεις και αντίγραφα σχετικών συμβάσεων για τα αγαθά που της παραδόθηκαν, κατά τα αναφερόμενα στα υποβληθέντα παραστατικά). Από τις διευκρινίσεις που έστειλε η αιτούσα, επισημαίνονται τα εξής:

- Η αιτούσα αναπτύσσει λύσεις, σύμφωνα με τις προδιαγραφές των πελατών της, στους τομείς της μηχανικής των βιομηχανικών κλιβάνων και των συστημάτων πυροδότησης, της ενέργειας και της ηλεκτρολογίας, παρέχοντας τεχνογνωσία και προϊόντα που απολαμβάνουν διεθνούς φήμης και αναγνώρισης.

- Εν προκειμένω, η αιτούσα, ενεργώντας ως γενικός εργολάβος, ανέλαβε το έργο της κατασκευής, παράδοσης και θέσης σε λειτουργία ενός κλιβάνου τήξης για καθαρά υλικά και μολυσμένα απορρίμματα (αλουμινίου), για λογαριασμό της ελληνικής επιχείρησης «..... S.A.», με έδρα τα Βοιωτίας. Οι υπηρεσίες που παρέχει ως γενικός εργολάβος, εν γένει, περιλαμβάνουν την προμήθεια των πελατών της με ετοιμοπαράδοτα έργα, τα οποία τοποθετούνται, ανεγείρονται και συναρμολογούνται με δική της ευθύνη, καθοδήγηση και επίβλεψη.

- Εξαιτίας του υπερβολικού βάρους, της πολύπλοκης και πολυδάπανης μεταφοράς, προτίμησαν να προχωρήσουν στην προμήθεια της ατσάλινης κατασκευής επί τόπου. Για το λόγο αυτό επέλεξαν την ως άνω αναφερόμενη ελληνική επιχείρηση "..... & & " με ΑΦΜ/ΦΠΑ

Κατόπιν των ανωτέρω, προκύπτει ότι η αιτούσα πραγματοποίησε πράξεις παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση αυτών, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, των οποίων ο τόπος φορολόγησης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 2859/2000 είναι το εσωτερικό της χώρας, κι επομένως δεν πληροί τις προϋποθέσεις για την επιστροφή του φόρου. Για τις εν λόγω πράξεις η αιτούσα όφειλε ΦΠΑ στην Ελλάδα και είχε υποχρέωση να λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ και να υποβάλλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις, σύμφωνα με το άρθρο 38 του Κώδικα ΦΠΑ, με τις οποίες δύναται να συμψηφίσει τον φόρο με τον οποίο επιβαρύνεται στην Ελλάδα."

Επειδή, κατά της ανωτέρω απορριπτικής απόφασης, κατατέθηκε η παρούσα ενδικοφανή προσφυγή.

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) Κατά τη περίοδο επιστροφής, η οποία ορίζεται στην παράγραφο 5, δεν διατηρούσε στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση από την οποία

πραγματοποιούσε οικονομικές δραστηριότητες ή σε περίπτωση μη ύπαρξης τέτοιας έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης την κατοικία ή τον τόπο της συνήθους διαμονής του.

β) Κατά την περίοδο επιστροφής δεν πραγματοποίησε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, με εξαίρεση τις ακόλουθες πράξεις:

αα) παροχή υπηρεσιών μεταφοράς και συναφείς προς αυτές υπηρεσίες που ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας και οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τα άρθρα 22 παρ. 1 περίπτωση λ', 24, 25 και 27,

ββ) παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σε πρόσωπο που έχει οριστεί ως υπόχρεο για την καταβολή του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ε', στ' και η' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

γ) Τα αγαθά που παραδόθηκαν ή οι υπηρεσίες που παρασχέθηκαν σε αυτόν χρησιμοποιήθηκαν για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στον φόρο στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένος και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στην Ελλάδα ή χρησιμοποιήθηκαν για πράξεις που απαλλάσσονται του φόρου σύμφωνα με τα άρθρα 22 παρ.1 περίπτωση λ', 24, 25, 27, 28 και 47.

Επειδή, η προσφεύγουσα στην προσφυγή της, μεταξύ άλλων, αναφέρει «Στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής μας δραστηριότητας συμβληθήκαμε την 24/04/2018 με την ελληνική εταιρεία με την επωνυμία «..... - και Α.Ε.», που εδρεύει στα Βοιωτίας, και αναλάβαμε τη μελέτη κατασκευής, την κατασκευή και την παράδοση ενός κλιβάνου τήξης για καθαρά υλικά και μολυσμένα υπολείμματα (αλουμινίου). Στα παραδοτέα της μεταξύ μας σύμβασης δεν περιλαμβανόταν ούτε η εγκατάσταση, αλλά ούτε και η ότι συναρμολόγηση της κατασκευής αυτής, την οποία ανέλαβε και διεκπεραίωσε, με εντολή και για λογαριασμό της «.....», τρίτη ελληνική εταιρεία και συγκεκριμένα η εταιρεία με την επωνυμία «.....», η οποία με τη σειρά της υπεργολάβησε την ως άνω εργασία σε άλλη εταιρεία. Η δε εταιρεία μας ανέλαβε έναντι της μόνο την εποπτεία της εγκατάστασης και της συναρμολόγησης σε ηλεκτρομηχανολογικό επίπεδο, για τη θέση του κλιβάνου σε λειτουργία»
Εξ αυτών η προσφεύγουσα θεωρεί ότι η προσβαλλόμενη απόφαση είναι ακυρωτέα ως στηριζόμενη σε εσφαλμένη ουσιαστική προϋπόθεση, αφού έλαβε υπόψη της ανύπαρκτο γεγονός, ήτοι την παράδοση αγαθών από την εταιρεία της με εγκατάσταση ή συναρμολόγηση στο εσωτερικό της χώρας.

Επειδή, από τα επικαλούμενα της προσφεύγουσας ανωτέρω, αντιπαραθέτουμε τα ακόλουθα: Στην ανάληψη έργων και εκπόνηση αυτών το σύννηθες στην αγορά δεν είναι οι ίδιοι οι μελετητές και επιβλέποντες να πραγματοποιούν και την υλική εκτέλεση των εργασιών των έργων που αναλαμβάνουν, αλλά να τις αναθέτουν είτε οι ίδιοι είτε οι ιδιοκτήτες του έργου σε άλλες επιχειρήσεις (όπως στη παρούσα περίπτωση η «..... » ανέθεσε σε τρίτους υπεργολάβους) χωρίς ωστόσο να μην εξακολουθούν να έχουν και το βάρος του όλου έργου. Τοιουτοτρόπως και στην περίπτωση της προσφεύγουσας ανεξάρτητα αν οι εργασίες της εγκατάστασης και της συναρμολόγησης έγιναν από τρίτες εταιρείες, σημασία έχει ότι η ίδια η προσφεύγουσα είχε το «now how», δηλαδή την ευθύνη της εγκατάστασης και της

συναρμολόγησης του κλιβάνου μέχρι να τεθεί αυτός σε θέση λειτουργίας,, γεγονός που πάντως δεν το αρνείται. Αυτό ακριβώς σημαίνει, ότι προσφεύγουσα είχε την ευθύνη οποιασδήποτε αστοχίας ή βλάβης κατά την εγκατάσταση και τη λειτουργία του κλιβάνου μέχρι να τεθεί αυτός σε λειτουργία και όχι προφανώς οι υπεργολάβοι που με τη δικιά της εποπτεία και οδηγίες προέβησαν στις εργασίες της εγκατάστασης.

Συνεπώς η προσφεύγουσα πραγματοποίησε παράδοση αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση αυτών, με δοκιμή λειτουργίας (παράδοση κλιβάνου έχοντας την ευθύνη της θέσης σε λειτουργία αυτού), των οποίων ο τόπος φορολόγησης σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 13 του ν. 2859/2000 είναι το εσωτερικό της χώρας.. Ένεκα αυτού τις δαπάνες που πραγματοποίησε στη χώρα μας και αφορούσαν την αγορά του κλιβάνου δικής της μελέτης και κατασκευής δεν τις χρησιμοποίησε για φορολογητέες πράξεις στη χώρα της αλλά για φορολογητέες στην Ελλάδα και συγκεκριμένα για πράξεις παράδοσης μετά από εγκατάσταση.

Ο προβαλλόμενος λόγος, που ίδια δεν αμφισβητεί, ότι δηλαδή προέβη μόνο σε παράδοση και όχι σε εγκατάσταση και συναρμολόγηση δεν αναιρεί το γεγονός ότι δεν δικαιούται και πάλι την επιστροφή του φόρου, καθώς και σ' αυτήν την περίπτωση δεν πληροί τις προϋποθέσεις για την επιστροφή του φόρου καθώς πραγματοποιεί παράδοση αγαθού στο εσωτερικό της χώρας..

Επειδή, η προσφεύγουσα επικαλείται επίσης στην προσφυγή της, μεταξύ άλλων, ότι «στην προκειμένη περίπτωση όπως προκύπτει και από το ίδιο το περιεχόμενο της προσβαλλόμενης απόφασης, αυτή καταφάσκει ότι η εταιρεία μας «πραγματοποίησε πράξεις παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση αυτών, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας», πλην όμως δεν αναφέρει ότι οι πράξεις αυτές έλαβαν χώρα κατά την περίοδο επιστροφής, ήτοι εντός του τριμήνου έκδοσης των επίδικων τιμολογίων από την ελληνική εταιρεία με την επωνυμία «ΜΙΧΑΗΛ ΜΙΣΣΟΣ ΚΑΙ ΣΙΑ Ο.Ε.». Σύμφωνα δε με τα προρρηθέντα, τα επίδικα τιμολόγια εκδόθηκαν κατά την περίοδο επιστροφής Αυγούστου - Οκτωβρίου 2019, χωρίς ωστόσο να γίνεται μνεία στην προσβαλλόμενη απόφαση εάν και οι υποτιθέμενες πράξεις παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση αυτών, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας (τις οποίες ρητώς αρνούμαστε), έλαβαν χώρα κατά την ίδια περίοδο, παραδοχή η οποία με βάση το νόμο είναι αναγκαία προκειμένου να θεωρηθεί ως μη επιστρεπτέος ο επίδικος φόρος. Δέον επομένως όπως ακυρωθεί η προσβαλλόμενη απόφαση και εκ του λόγου αυτού.» (σελ. 18-19).

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην εν λόγω σύμβαση μεταξύ της αιτούσας και της εταιρείας «..... - και Α.Ε.», η τιμή για την προμήθεια του πωλητή σχετικά με το στοιχείο 1 ανέρχεται στα 3.710.000,00€ (σελ. 4), και ο χρόνος έναρξης της παράδοσης ορίζεται η 15η Απριλίου και η ολοκλήρωση της παράδοσης θα είναι περίπου τον Μάιο του 2019 (σελ. 5).

Τα τιμολόγια των εν λόγω δαπανών της αιτούσας αναφέρονται σε περίοδο μεταγενέστερη του Μαΐου του 2019. Η αιτούσα δεν θα μπορούσε να παραδώσει υλικώς τα εν λόγω αγαθά εάν αυτά δεν της είχαν παραδοθεί.

Λόγω του γεγονότος ότι η αιτούσα παρέδωσε ως είχε υποχρέωση τα ευρισκόμενα στο εσωτερικό της χώρας αγαθά, στα πλαίσια της υποχρέωσης που είχε αναλάβει έναντι της εταιρείας, των οποίων ο τόπος φορολόγησης είναι το εσωτερικό της χώρας, και δεν τα χρησιμοποίησε για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στον φόρο στο κράτος μέλος όπου είναι εγκατεστημένη, δεν πληροί τους όρους και τις προϋποθέσεις που ορίζονται με τις διατάξεις των παραγράφων 2 έως 6 και 9 του άρθρου 34 του Ν.2859/2000 οι οποίες μνημονεύονται στην απόφαση της ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ, για να δικαιούται επιστροφής ΦΠΑ και ειδικότερα των περ. β' και γ' της παρ. 2 με τις οποίες μεταξύ άλλων ορίζεται ότι ο υποκείμενος :

- «β) Κατά την περίοδο επιστροφής δεν πραγματοποίησε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, με εξαίρεση τις ακόλουθες πράξεις:
[. .]
- 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».

Επομένως, σε κάθε περίπτωση, η αιτούσα δεν πληροί τις προϋποθέσεις για την επιστροφή του φόρου και είχε υποχρέωση να λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ και να υποβάλλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις, σύμφωνα με το άρθρο 38 του Κώδικα ΦΠΑ, με τις οποίες δύναται να συμψηφίσει τον φόρο με τον οποίο επιβαρύνεται στην Ελλάδα.

Επειδή, η προσφεύγουσας επικαλείται επίσης στην προσφυγή της, μεταξύ άλλων, ότι «Στην προκείμενη περίπτωση η προσβαλλόμενη απόφαση εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου, στερούμενη επαρκούς αιτιολογίας, αφού δεν περιέχει όλα τα στοιχεία του πραγματικού της υπόθεσης τα οποία είναι αναγκαία για την υπαγωγή στον επικαλούμενο από τη φορολογική διοίκηση κανόνα δικαίου και για το λόγο αυτό είναι ακυρωτέα.»

Επειδή, όπως προκύπτει και από το αιτιολογικό της απόφασης της Δ/ΝΣΗΣ ΕΦ. ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ , προκειμένου να σχηματίσει ολοκληρωμένη άποψη για την δραστηριότητα της προσφεύγουσας, με τα από 07/04/2021, 15/06/2021 και 04/10/2021 ηλεκτρονικά μηνύματα, ζήτησε πρόσθετες πληροφορίες για τη δραστηριότητα της, καθώς και τις σχετικές συμβάσεις και συνεπώς έλαβε υπόψη της τα πραγματικά περιστατικά, σύμφωνα με τις πληροφορίες αυτές, για τη έκδοση της απόφασης της.

Επειδή, για όλους τους ανωτέρω λόγους θα πρέπει να απορριφθεί η από 21.1.2022 ενδικοφανής προσφυγή της αλλοδαπής επιχείρησης με την επωνυμία «..... », η οποία εδρεύει στην πόλη της Γερμανίας.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ./21.01.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της γερμανικής εταιρείας με την επωνυμία '....., με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση της με αρ. πρωτ./13-01-2020/11.11.2021 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.