



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/νση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα 03/01/2024

Αριθμός απόφασης: 15

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 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.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «*Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.*» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία που εδρεύει κατά της με αριθ. πρωτ. απορριπτικής Απόφασης του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) επί της με αριθ. αίτησης της περί επιστροφής ΦΠΑ ποσού 39.606,84 ευρώ το οποίο αφορά ένα (1) παραστατικό που εκδόθηκε κατά το έτος 2021.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου 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 τη με αριθ. πρωτ. Απόφαση του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) απορρίφθηκε η με αριθ. αίτηση της προσφεύγουσας περί επιστροφής ΦΠΑ ποσού 39.606,84 ευρώ το οποίο αφορά ένα (1) παραστατικό που εκδόθηκε κατά το έτος 2021.

Η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή και να ακυρωθεί, άλλως μεταρρυθμιστεί η προσβαλλόμενη απόφαση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. και να επιστραφεί νομιμοτόκως το ποσό του ΦΠΑ 39.606,84€, προβάλλοντας τα κάτωθι:

1) Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νομοθετικού πλαισίου περί υπηρεσιών και δη υπηρεσιών φασόν (άρθρου 8 παρ. 1 και 2^ε του Ν.2859/2000). Παράβαση των αρχών περί επαγγελματικής ελευθερίας, ίσης μεταχείρισης μεταξύ υποκειμένων στο φόρο εγκατεστημένων στην Ελλάδα και σε άλλα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και της αρχής «η ουσία υπεράνω του τύπου».

2) Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νομοθετικού πλαισίου περί ενδοκοινοτικής παράδοσης και περί μεταφοράς αγαθών επιχείρησης, η οποία θεωρείται ως παράδοση αγαθών (2, 5, 7 παρ.3 του Ν.2859/2000). Παράνομη και πλημμελής η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης ότι «το δικαίωμα να διαθέτει ως κύριος το ενσώματο κινητό αγαθό/ χαρτί, καθώς και το στη συνέχεια τελικά παραγόμενο αγαθό/έντυπα ανήκε στην αιτούσα» Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου και εσφαλμένη αντίληψη των πραγματικών περιστατικών, η φορολογική αρχή απέρριψε την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ της προσφεύγουσας, για το λόγο ότι θεώρησε ότι πραγματοποιούνται φορολογητέες πράξεις από την προσφεύγουσα στην Ελλάδα (άρθρο 34 παρ.2 του ν.2859/2000)

3) Παράνομη και πλημμελής η αιτιολογία της προσβαλλόμενης πράξης ότι «Σχετικά με το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι εν λόγω δαπάνες, εφαρμογή βρίσκουν οι διατάξεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΕ, όπως έχουν ενσωματωθεί και ισχύουν στο εσωτερικό της Χώρας με τις διατάξεις του ΦΠΑ (ν.2859/2000)», καθώς αφενός δεν εξειδικεύει ποια διάταξη τυγχάνει εφαρμοστέα και αφετέρου μόνη η αγορά αγαθών και η λήψη υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας (Ελλάδα) δεν δημιουργεί υποχρέωση για την ίδια για υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών και λήψη ΑΦΜ ΦΠΑ στην Ελλάδα, αντίθετη δε ερμηνεία θα καθιστούσε άνευ αντικειμένου τις, περί επιστροφής ΦΠΑ σε υποκειμένους μη εγκατεστημένους στην Ελλάδα, διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 2-4 του προαναφερόμενου Κώδικα.

Επειδή με τις διατάξεις των παραγράφων 2 έως 9 του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α. 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 χρησιμοποιήσει 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 υποεπίπτωσης ββ) της περίπτωσης β).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 34 «Επιστροφή φόρου» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«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 τιμολογηθεί εσφαλμένα.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 28 «Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος» του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. 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, εφόσον πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

...

γ) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7, οι οποίες θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α' απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο,»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 7 «Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών» του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«3. Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του προς ένα άλλο κράτος - μέλος. Θεωρείται ως μεταφερόμενο προς ένα άλλο κράτος μέλος, κάθε ενσώματο αγαθό που αποστέλλεται ή μεταφέρεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, αλλά εντός της Κοινότητας, από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του, για τις ανάγκες της επιχείρησης του, εκτός αν τα αγαθά αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μιας από τις ακόλουθες πράξεις:

...

γ) παροχή υπηρεσιών στον υποκείμενο στο φόρο, που έχουν ως αντικείμενο πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες, οι οποίες αφορούν αυτό το αγαθό και πραγματοποιούνται υλικώς στο κράτος – μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς του αγαθού, εφόσον μετά την εκτέλεση των εργασιών τα αγαθά επαναποστέλλονται στον ίδιο υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας,

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. στ' της παρ. 4 του άρθρου 36 του Ν.2859/2000, με τις οποίες ενσωματώνονται στο εθνικό δίκαιο οι διατάξεις του άρθρου 243 της Οδηγίας 112/2006/ΕΚ, «4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης: [...]

στ) να τηρεί θεωρημένο ειδικό βιβλίο όπου θα καταγράφει τα αγαθά που απέστειλε ή μετέφερε ή τα οποία απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν για λογαριασμό του σε άλλο κράτος-μέλος, για τις ανάγκες των πράξεων που αναφέρονται στις περιπτώσεις γ' , δ' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 7

Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται επίσης τα μετακινούμενα αγαθά από άλλο κράτος- μέλος προς το εσωτερικό της χώρας σύμφωνα με την περίπτωση γ' του άρθρου 12.»

Ως προς τον 1^ο και 2^ο Ισχυρισμό

Επειδή με τη με αριθ. πρωτ. Απόφαση του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) απορρίφθηκε η με αριθ. αίτηση της περί επιστροφής ΦΠΑ ποσού 39.606,84 ευρώ η οποία αφορά ένα (1) παραστατικό που εκδόθηκε κατά το έτος 2021.

Η ως άνω αίτηση απορρίφθηκε σύμφωνα με το ακόλουθο 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.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. β' της παρ. 4 του άρθρου 34 του Ν. 2859/2000 δεν ενεργείται επιστροφή του φόρου με τον οποίο επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται ή πρέπει να υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' , β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του ανωτέρω νόμου.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 7 του Ν. 2859/2000, "Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του προς ένα άλλο κράτος - μέλος.

Θεωρείται ως μεταφερόμενο προς ένα άλλο κράτος μέλος, κάθε ενσώματο αγαθό που αποστέλλεται ή μεταφέρεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, αλλά εντός της Κοινότητας, από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του, για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εκτός αν τα αγαθά αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μιας από τις ακόλουθες πράξεις:...

Επιπλέον, όπως σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν. 2859/2000, απαλλάσσονται από τον φόρο «η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7, οι οποίες θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α' απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο».

Η αιτούσα αιτείται επιστροφής ΦΠΑ υποβάλλοντας ένα (1) παραστατικό τιμολόγιο το οποίο εκδόθηκε από την ελληνική εταιρεία το οποίο αφορά πώληση χαρτιού προς την

Η Υπηρεσία μας, κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ και των αντίστοιχων διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 8 της ΠΟΛ

1003/15/01/2010 ΑΥΟ, ζήτησε με τα από 22/03/2023 και 11/05/2023 μηνύματα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας, διευκρινίσεις από την αιτούσα.

Η αιτούσα μας απάντησε με τα από 10/4/2023 και 12/5/2023 μηνύματα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας σύμφωνα με το οποίο:

Το εν λόγω χαρτί το οποίο είχε αγοράσει η εταιρεία από την Ελληνική εταιρεία στάλθηκε απευθείας στις εγκαταστάσεις της ελληνικής εταιρείας για λογαριασμό της αιτούσας (σχετ. παραστατικό ΤΔΑ με αριθ.).

Ουδέποτε υπήρξε κατά την στιγμή της πώλησης από την ελληνική εταιρεία στην κυπριακή, φυσική διακίνηση του χαρτιού αυτού, από την Ελλάδα στην Κύπρο και ως εκ τούτου επιβλήθηκε ο αναλογούν ελληνικός ΦΠΑ στην εν λόγω πώληση προς την κυπριακή αιτούσα εταιρεία.

Επίσης η Υπηρεσία μας, κατ' εφαρμογή των προαναφερόμενων διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ και των αντίστοιχων διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 8 της ΠΟΛ 1003/15/01/2010 ΑΥΟ, ζήτησε με το από 11/04/2023 μήνυμα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας διευκρινίσεις από την εταιρεία

Η εταιρεία μας απάντησε με το από 20/04/2023 μήνυμα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας σύμφωνα με το οποίο:

Η εταιρείακαθώς καιείναι πελάτες της και διατηρούν αποθέματα χαρτιού στις αποθήκες της με σκοπό την επεξεργασία και εκτύπωση των εντύπων τους.

Ηκαι για το χρονικό διάστημα 01-01-2021 έως 31-08-2021 της έδωσε εντολή να μεταφέρουν για λογαριασμό της ποσότητες χαρτιού από την μερίδα που κρατάνε στις αποθήκες τους (της), στην μερίδα της εταιρείαςμε σκοπό την πώληση του χαρτιού.

Στη συνέχεια η εταιρεία επεξεργάστηκε το χαρτί για λογαριασμό του πελάτη τηςκαι εκτύπωσε τα φυλλάδια της.

Τα φυλλάδια αυτά τιμολογήθηκαν από την εταιρεία στον πελάτη τηςκαι στάλθηκαν στην Κύπρο στην έδρα της αιτούσας.

Συνημμένα στο από 20/04/2023 μήνυμα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας η εν λόγω εταιρεία, η οποία επεξεργάστηκε το χαρτί, μας έστειλε ενδεικτικά δελτία αποστολής και τα αντίστοιχα τιμολόγια προς την αιτούσα

Από τα ανωτέρω προκύπτουν τα κάτωθι:

Το χαρτί που χρησιμοποιήθηκε για την παραγωγή των φυλλαδίων ουδέποτε παραδόθηκε κατά την έννοια του άρθρου 5 του ν.2859/00 στην εταιρεία με ΑΦΜ, ώστε να θεωρηθεί ότι η εταιρεία αυτή διενήργησε ενδοκοινοτική παράδοση των τελικά παραγόμενων αγαθών/φυλλαδίων τα οποία εστάλησαν/μεταφέρθηκαν προς την αιτούσα, ούτε (το χαρτί που χρησιμοποιήθηκε για την παραγωγή των φυλλαδίων) είχε σταλεί από το κ-μ της αιτούσας, ώστε να θεωρηθεί ότι η εταιρεία διενήργησε παροχή υπηρεσιών φασόν, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 8 του ν. 2859/00.

Το δικαίωμα να διαθέτει ως κύριος το ενσώματο κινητό αγαθό/χαρτί, καθώς και το στη συνέχεια τελικά παραγόμενο αγαθό/έντυπα ανήκε στην αιτούσα.

Η αιτούσα θεωρείται ότι διενήργησε παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της Χώρας, εν προκειμένω των εν λόγω εντύπων τα οποία μεταφέρθηκαν από την Ελλάδα στην Κύπρο, κατά την έννοια της παραπάνω αναφερόμενης παρ. 3, του άρθρου 7, του ν. 2859/00, η οποία παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις το άρθρου 28 παρ. 1 περ. γ', απαλλάσσεται ως ενδοκοινοτική παράδοση.

Περαιτέρω, η αιτούσα οφείλει, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 5 του άρθρου 36 του ν. 2859/00, «να υποβάλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί, σύμφωνα με τις περ. α) και γ) της παρ. 1 του άρθρου 28» στον οποίο θα

συμπεριλαμβάνει την παράδοση που αφορά τα εν λόγω αγαθά που μεταφέρθηκαν από την Ελλάδα στην Κύπρο.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η αιτούσα πραγματοποίησε πράξη παράδοσης αγαθών στο εσωτερικό της χώρας και δεν πληροί τις προϋποθέσεις της περ. β', της παρ.2, του άρθρου 34 του ν. 2859/00 για την επιστροφή του φόρου, με τις οποίες μεταξύ άλλων ορίζεται ότι ο υποκείμενος/αιτούσα, «κατά την περίοδο επιστροφής δεν πραγματοποίησε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας,...

Σχετικά με το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι εν λόγω δαπάνες, εφαρμογή βρίσκουν οι διατάξεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΕ, όπως έχουν ενσωματωθεί και ισχύουν στο εσωτερικό της Χώρας με τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ &.2859/2000).»

Επειδή με την ανωτέρω απόφαση του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. τεκμηριώνεται ότι η προσφεύγουσα πραγματοποίησε πράξη παράδοσης στο εσωτερικό της χώρας, λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά περιστατικά της συγκεκριμένης υπόθεσης καθώς κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ και των αντίστοιχων διατάξεων της παρ. 1 του άρθρου 8 της ΠΟΛ 1003/15/01/2010 ΑΥΟ, ζητήθηκαν με μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου διευκρινίσεις τόσο από την προσφεύγουσα όσο και από την εταιρείαπροκειμένου να σχηματιστεί ολοκληρωμένη άποψη για τη φύση των συναλλαγών και το σύνολο των πραγματικών περιστατικών και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 3ο Ισχυρισμό

Επειδή στην έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. αναφέρεται ότι:

«Στο αιτιολογικό της απόφασης που εξέδωσε η υπηρεσία μας δεν αναφέρεται πουθενά ότι μόνη η αγορά αγαθών και η λήψη υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας (Ελλάδα) δημιουργεί υποχρέωση της Εταιρείας για υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών και λήψη ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα. Αντιθέτως, αναφέρεται ρητά ότι «Η αιτούσα θεωρείται ότι διενήργησε παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της Χώρας, εν προκειμένω των εν λόγω εντύπων τα οποία μεταφέρθηκαν από την Ελλάδα στην Κύπρο, κατά την έννοια της παραπάνω αναφερόμενης παρ. 3, του άρθρου 7, του ν. 2859/00, η οποία παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις το άρθρου 28 παρ. 1 περ. γ', απαλλάσσεται ως ενδοκοινοτική παράδοση.

Το χαρτί που χρησιμοποιήθηκε για την παραγωγή των φυλλαδίων ουδέποτε παραδόθηκε κατά την έννοια του άρθρου 5 του ν.2859/00 στην εταιρεία με ΑΦΜ, ώστε να θεωρηθεί ότι η εταιρεία αυτή διενήργησε ενδοκοινοτική παράδοση των τελικά παραγόμενων αγαθών/φυλλαδίων τα οποία εστάλησαν/μεταφέρθηκαν προς την αιτούσα, ούτε (το χαρτί που χρησιμοποιήθηκε για την παραγωγή των φυλλαδίων) είχε σταλεί από το κ-μ της αιτούσας, ώστε να θεωρηθεί ότι η εταιρεία διενήργησε παροχή υπηρεσιών φασόν, κατά την έννοια των διατάξεων της περ. ε' της παρ. 2 του άρθρου 8 του ν. 2859/00.

Το δικαίωμα να διαθέτει ως κύριος το ενσώματο κινητό αγαθό/χαρτί, καθώς και το στη συνέχεια τελικά παραγόμενο αγαθό/έντυπα ανήκε στην αιτούσα. Η αιτούσα θεωρείται ότι διενήργησε παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της Χώρας, εν προκειμένω των εν λόγω εντύπων τα οποία μεταφέρθηκαν από την Ελλάδα στην Κύπρο, κατά την έννοια της παραπάνω αναφερόμενης παρ. 3, του άρθρου 7, του ν. 2859/00, η οποία παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις το άρθρου 28 παρ. 1 περ. γ', απαλλάσσεται ως ενδοκοινοτική παράδοση.

Περαιτέρω, η αιτούσα οφείλει, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. α' της παρ. 5 του άρθρου 36 του ν. 2859/00, «να υποβάλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί, σύμφωνα με τις περ. α) και γ) της παρ. 1 του άρθρου 28» στον οποίο θα συμπεριλαμβάνει την παράδοση που αφορά τα εν λόγω αγαθά που μεταφέρθηκαν από την Ελλάδα στην Κύπρο..

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η αιτούσα πραγματοποίησε πράξη παράδοσης αγαθών στο εσωτερικό της χώρας και δεν πληροί τις προϋποθέσεις της περ. β', της παρ.2, του άρθρου 34 του ν. 2859/00 για την επιστροφή του φόρου, με τις οποίες μεταξύ άλλων ορίζεται ότι ο υποκείμενος/αιτούσα, «κατά την περίοδο επιστροφής δεν πραγματοποίησε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας,...»

Ήτοι, ο λόγος για τον οποίο η προσφεύγουσα οφείλει, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στη απόφαση, να λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της Χώρας και να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί, είναι το γεγονός ότι διενήργησε παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, εν προκειμένω των εν λόγω εντύπων τα οποία μεταφέρθηκαν από την Ελλάδα στην Κύπρο και όχι λόγω μόνο της αγοράς αγαθών και της λήψης υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας όπως αναφέρει η προσφεύγουσα στους ισχυρισμούς της.

Εκ του λόγου τούτου, όπως ορθά αναφέρεται στην προσβαλλόμενη απόφαση η αιτούσα δεν πληροί τις προϋποθέσεις της περ. β', της παρ.2, του άρθρου 34 του ν. 2859/00 για την επιστροφή του φόρου, με τις οποίες μεταξύ άλλων ορίζεται ότι ο υποκείμενος/αιτούσα, «κατά την περίοδο επιστροφής δεν πραγματοποίησε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, ...»

Επειδή στη με αριθ. πρωτ. Απόφαση του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) δεν αναφέρεται ότι μόνη η αγορά αγαθών και η λήψη υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας (Ελλάδα) δημιουργεί υποχρέωση της προσφεύγουσας για υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών και λήψη ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα. Επιπλέον η προσβαλλόμενη απόφαση είναι πλήρως, νομίμως και επαρκώς αιτιολογημένη και σε αυτήν γίνεται αναφορά στις διατάξεις βάση των οποίων απορρίφθηκε η αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α.. Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία «.....» και την επικύρωση της με αριθ. πρωτ. Απόφασης του Προϊσταμένου του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.).

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
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.