



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 21-05-2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 1716

ΤΜΗΜΑ : Α1 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312346
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)

β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/ 26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.),» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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).

ε. Της ΠΟΛ 1076/23-04-2018 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1456 /26-04-2018).

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ2016/30-8-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμίαη οποία εδρεύει στην πόληκατά της από και με αριθμ. πρωτ. **απόφασης** του Αυτοτελούς Τμήματος Επιστροφής Φ.Π.Α. σε Επιχειρήσεις Εγκατεστημένες εντός και εκτός Ε.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της με

αριθ. Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την από και με αριθμ. πρωτ. απορριπτική απόφαση του Αυτοτελούς Τμήματος Επιστροφής Φ.Π.Α. σε Επιχειρήσεις Εγκατεστημένες εντός και εκτός Ε.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της με αριθ. Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.Φ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς η προσβαλλόμενη πράξη απεστάλη με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο την 14/11/2024 κι επομένως σύμφωνα με την παρ.4 του άρθρου 5 του ΚΦΔ θεωρείται ότι κοινοποιήθηκε μετά την παρέλευση δέκα (10) ημερών από την αποστολή της στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου, και μετά τη μελέτη όλων των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την από και με αριθμ. πρωτ. απόφαση του Αυτοτελούς Τμήματος Επιστροφής Φ.Π.Α. σε Επιχειρήσεις Εγκατεστημένες εντός και εκτός Ε.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της με αριθ. Απόφασης του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, απορρίφθηκε η από αίτηση επιστροφής ΦΠΑ έτους 2017 ποσού **303.236,71 €** διότι κρίθηκε ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 34 παρ.2 και του άρθρου 34 παρ.4 περ. γ' του ν.2859/2000.

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 και να επιστραφεί εντόκως το αιτηθέν ποσό ΦΠΑ, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Νόμω και ουσία αβάσιμα η φορολογική αρχή απέρριψε την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ ισχυριζόμενη ότι η εταιρεία δεν πληροί τις προϋποθέσεις της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ.

Ειδικότερα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται μεταξύ άλλων πως:

- Η φορολογητέα δραστηριότητα της εταιρείας συνίσταται στο σχεδιασμό και την εξέλιξη των προϊόντων, στη βάση των οποίων η εταιρεία έχει αποκτήσει τα αντίστοιχα πνευματικά δικαιώματα και παραχωρεί τις άδειες χρήσης των δικαιωμάτων αυτών, και η δραστηριότητα αυτή είναι καθ' όλα υπαγόμενη σε ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1(α) του Κώδικα ΦΠΑ, το οποίο ορίζει ότι αποτελεί παροχή υπηρεσίας η παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού.
- Ως αντάλλαγμα για την παραχώρηση των ανωτέρω αδειών από την εταιρεία, οι εταιρείες του ομίλου καταβάλλουν στην προσφεύγουσα δικαιώματα (royalties), κάθε φορά που πωλούν ένα προϊόν
- Όπως αποδέχεται και η φορολογική αρχή στην προσβαλλόμενη απόφασή της, στην προκειμένη περίπτωση οι χρεώσεις τηςαφορούσαν σε υπηρεσίες επισκευών/αντικαταστάσεων των ελαττωματικών προϊόντων και των σχετικών εξόδων. Για τους λόγους που αναφέρθηκαν ανωτέρω, επειδή δηλ. η προσφεύγουσα είναι υπεύθυνη για τον σχεδιασμό και την εξέλιξη των προϊόντων, είναι

απολύτως λογικό η προσφεύγουσα να τιμολογείται από τηνγια τα κόστη των επισκευών που παρουσιάζουν βλάβες, αφού οι βλάβες αυτές σχετίζονται με τον σχεδιασμό των προϊόντων

- Επιπλέον η προσφεύγουσα ισχυρίζεται πως οι υπηρεσίες που έλαβε από τη(υπηρεσίες επισκευής που αφορούν σε βλάβες που αφορούν στο σχεδιασμό των προϊόντων) συνδέονται άμεσα και είναι απολύτως συναφείς με τη φορολογητέα δραστηριότητά της που είναι ο σχεδιασμός και η εξέλιξη των προϊόντων Και μέσω της τιμολόγησης αυτής, η προσφεύγουσα λάμβανε γνώση για τις βλάβες και μπορούσε επομένως να αναπτύσσει σχετική τεχνογνωσία, που είναι απαραίτητη για την δραστηριότητά της στους τομείς του σχεδιασμού και της εξέλιξης των προϊόντων
- 2. Νόμω και ουσία αβάσιμα η φορολογική αρχή απέρριψε την αίτηση επιστροφής ΦΠΑ ισχυριζόμενη ότι πληρούται η αρνητική προϋπόθεση της παρ. 4 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ, σύμφωνα με την οποία δεν επιστρέφεται ο ΦΠΑ που τιμολογείται εσφαλμένα.
Ειδικότερα, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται μεταξύ άλλων πως η καταβολή αποζημίωσης προϋποθέτει υπαιτιότητα και πταίσμα του προσώπου που προξενεί την ζημιά στον αντισυμβαλλόμενο του, ενώ η καταβολή της στοχεύει στην αποκατάσταση της προξενηθείσας ζημιάς και σε καμία περίπτωση στην γενική ή ειδική πρόληψη αυτής. Επομένως, στην υπό εξέταση περίπτωση είναι πασιφανές ότι οι επίμαχες πληρωμές από την προσφεύγουσα σε καμία περίπτωση δεν συνιστούν αποζημίωση, αφού η εταιρεία δεν προξένησε στηνκαμία ζημιά από υπαιτιότητα και πταίσμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 2 και 4 του άρθρου 34 του ν.2859/2000 (Κώδικα Φ.Π.Α.), μεταξύ άλλων ορίζεται ότι:

«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 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

ενεργούνται 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.

[...]

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής: [...] γ) Για ποσά φόρου τα οποία έχουν τιμολογηθεί εσφαλμένα.»

Επειδή, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 34 του ΦΠΑ και ιδίως της παρ.2 αυτού για να έχει ο υποκείμενος στον φόρο που είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος δικαίωμα επιστροφής του φόρου εισροών με τον οποίο επιβαρύνθηκαν αγαθά ή υπηρεσίες που του είχαν παρασχεθεί στην Ελλάδα, πρέπει να συντρέχουν σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις: Πρώτον ο εν λόγω υποκείμενος στο φόρο δεν πρέπει να διαθέτει καμία εγκατάσταση στην Ελλάδα. Δεύτερον, δεν πρέπει να έχει πραγματοποιήσει παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που να θεωρούνται ότι έχουν πραγματοποιηθεί στην Ελλάδα. Και τρίτον να έχουν χρησιμοποιηθεί τα αγαθά που του παραδόθηκαν ή οι υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας στο κράτος μέλος εγκατάστασής του και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στο κράτος μέλος. Για την απόρριψη το αιτήματος επιστροφής αρκεί επομένως να μην συντρέχει έστω και μια από τις προϋποθέσεις αυτές, την συνδρομή των οποίων οφείλει να επικαλεσθεί και να αποδείξει ήδη στην φορολογική αρχή ο υποκείμενος που ζητεί την επιστροφή του φόρου. (ΔΕΑ 3683/2020, 4350/2019, ΣΤΕ 167/2018).

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:

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 του παραδόθηκαν ή οι υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας στο

κράτος μέλος εγκατάστασής του 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).

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.».

Επειδή, σύμφωνα με την περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 2 του Κώδικα Φ.Π.Α., αντικείμενο του φόρου είναι η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

Επειδή, σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 2, 3, 4, 5, 5α, 5β, 6, 7, 7α, 8 και 9 του ως άνω Κώδικα, η αποζημίωση, δεδομένου ότι δεν αποτελεί αντιπαροχή για παροχή υπηρεσιών ή παράδοση αγαθού, είναι εκτός πεδίου εφαρμογής του ΦΠΑ δηλαδή δεν υπάγεται σε ΦΠΑ.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 30 του ιδίου Κώδικα « ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Επειδή, εν προκειμένω όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, με τις υπ' αριθ. αποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα δε διενήργησε φορολογητέες στο εσωτερικό της χώρας πράξεις ούτε και διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας, από την οποία ασκεί οικονομική δραστηριότητα και ανέπεμψε την υπόθεση προκειμένου η φορολογική αρχή να ερευνήσει αν πληρούνται οι λοιπές, πλην των ακυρωθεισών από αυτό, προϋποθέσεις για την αιτηθείσα επιστροφή φόρου.

Η φορολογική αρχή σε εκτέλεση της με αριθ.δικαστικής απόφασης, προέβη εκ νέου σε διερεύνηση της υπόθεσης και λαμβάνοντας υπόψη όσα κρίθηκαν με τις ως άνω δικαστικές Αποφάσεις ως προς το πλαίσιο της συνεργασίας μεταξύ της προσφεύγουσας μητρικής και της ελληνικής θυγατρικής, διαπίστωσε τα εξής:

«Σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 34 του Ν.2859/2000, ορίζεται ότι: «.....».

Η εταιρεία «.....» είναι η μητρική εταιρεία του διεθνούς ομίλου εταιρειών Αντικείμενο δραστηριότητας του ομίλου αποτελεί η

Ο όμιλος δραστηριοποιείται στην Ελλάδα μέσω, της ανώνυμης εταιρία με την επωνυμία «.....) (εφεξής καλούμενη «.....»), με ΑΦΜ Συγκεκριμένα, η εταιρεία «.....», ως εταιρεία πώλησης και μέλος του διεθνούς ομίλου εταιρειών, συνάπτει με πελάτες της, Ελληνικές επιχειρήσεις Με τις συμβάσεις πώλησης, η Ελληνική εταιρεία παρέχει επίσης και εγγύηση καλής λειτουργίας (warranty) των(βλ. άρθρο 13.2.1 της της Ενδοομιλικής Σύμβασης του Ομίλου 2013 η οποία ήταν σε ισχύ κατά τα έτη 2013-2017, εφεξής «Σύμβαση»), η οποία καλύπτει ελαττώματα/βλάβες των πωληθέντων προϊόντων, όπως συμφωνείται και προβλέπεται στην εκάστοτε συναφθείσα σύμβαση πώλησης με τον αγοραστή, για ορισμένο χρονικό διάστημα από την ημερομηνία πώλησης και εντεύθεν.

Στο πλαίσιο της εγγύησης αυτής, η «.....», αναλαμβάνει δίχως επιπλέον χρέωση στον πελάτη της το κόστος επισκευών/αντικαταστάσεων, καθώς το σχετικό κόστος έχει ήδη συμπεριληφθεί στην τιμή πώλησης τωνστον πελάτη, όπως συνηθίζεται στην εμπορική πρακτική (βλ. άρθρο 15.3 της Σύμβασης). Ακολουθως, όταν πρόκειται για βλάβες CIM (βλ. άρθρο 15.1 της Σύμβασης), η «.....», αποστέλλει τη σχετική αναφορά της (βλ. άρθρο 15.3 της Σύμβασης) στην προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία και αναλαμβάνει να την αποζημιώσει για όλα τα άμεσα έξοδα που σχετίζονται με βλάβες Εξ αυτού του λόγου και σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 15.7 της Σύμβασης η «.....», εκδίδει προς την προσφεύγουσα τιμολόγια με το κόστος των επισκευών και αντικαταστάσεων και τα σχετικά έξοδα, με τα οποία επιβαρύνθηκε, προκειμένου να κάνει τις επισκευές και αντικαταστάσεις στους πελάτες της, τα οποία και επιβαρύνει με Ελληνικό ΦΠΑ.

Το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας όπως αυτή αναφέρεται συνοπτικά στα τιμολόγια τα οποία εκδίδονται από την ελληνική επιχείρηση (.....) και τα οποία αποδέχεται η αιτούσα ως λήπτης αυτών, με περιγραφή αφορά σε τεχνική περιγραφή που υποδηλώνει τις βλάβες «.....» στο κεντρικό μηχανογραφικό σύστημα του ομίλου

Η προσφεύγουσα είναι υπεύθυνη για τον σχεδιασμό και περαιτέρω εξέλιξη των προϊόντων του ομίλου με βάση την αποστολή σε αυτήν των αναφορών από τις βλάβες (βλέπε άρθρο 15.3 της Σύμβασης) και την έρευνα και ανάλυση των δεδομένων που περιέχονται στις αναφορές αυτές, όπως αυτές αποστέλλονται από τις κατά τόπους εταιρείες πώλησης, όπως η Ελληνική εταιρεία «.....». Αναφορικά με τις βλάβες των προϊόντων

(.....και συναφούς εξοπλισμού), η προσφεύγουσα έχει συστήσει ειδικό τμήμα στην έδρα της στη, το οποίο αποκαλείται «Οργανισμός» (βλέπε άρθρα 1.5 και 1.6). Το τμήμα αυτό είναι υπεύθυνο για την ανάπτυξη τεχνογνωσίας σχετικά με βλάβες των, ώστε να αξιολογεί το είδος των βλαβών και να προετοιμάζει τις απαραίτητες βελτιώσεις στο σχεδιασμό των, καθώς και τις απαραίτητες ενέργειες διόρθωσης και σχετικές οδηγίες εργασιών και λίστες υλικών που πρέπει να περιλαμβάνονται στις ανεμογεννήτριες. Ως αποτέλεσμα της ανάπτυξης της σχετικής αυτής τεχνογνωσίας, η προσφεύγουσα έχει στην κυριότητά της τα πνευματικά δικαιώματα επί των προϊόντων (βλ. άρθρο 4 της Σύμβασης).

Στο σημείο αυτό σημειώνεται πως, σύμφωνα με τη Σύμβαση, οι εταιρείες πωλήσεων τωντου ομίλου, όπως η Ελληνική εταιρεία «.....», προμηθεύονται τα τμήματα τωνκαι τον συναφή εξοπλισμό από τις κατασκευάστριες εταιρείες του ομίλου

Από τα ανωτέρω προκύπτει πως:

α. Η εταιρείαως εταιρεία πώλησης και μέλος του διεθνούς ομίλου εταιρειών, αναλαμβάνει στην Ελλάδα, καταρτίζοντας τις απαιτούμενες συμβάσεις, την πώληση, εγκατάσταση και συντήρησημε αυτές. Παράλληλα, η «.....» διασφαλίζει υπηρεσίες εγγύησης για όλα τα προϊόντα που πωλούνται σε δικούς της πελάτες που εδρεύουν στην Ελλάδα.

β. Εάν κατά τη διάρκεια της περιόδου εγγύησης εμφανιστεί ελάττωμα (βλάβες), η «.....», αναλαμβάνει χωρίς κόστος στον πελάτη της την επισκευή (ανταλλακτικά και υπηρεσία) και η προσφεύγουσα εταιρεία αποζημιώνει την για το κόστος αυτής της επισκευής/αντικαταστάσεων και τα σχετικά έξοδα, με τα οποία επιβαρύνθηκε, προκειμένου να κάνει τις επισκευές και αντικαταστάσεις στους πελάτες της, σε συνέχεια σχετικής αναφοράς την οποία αποστέλλει η Ελληνική εταιρεία προς την προσφεύγουσα.

γ. Στα πλαίσια της συμφωνίας περί αποζημίωσης μεταξύ της προσφεύγουσας και της Ελληνικής επιχείρησης «.....» προς αναπλήρωση αξίας του κόστους των ελλαπωματικών προϊόντων αλλά και των σχετικών με αυτές εξόδων και προκειμένου η «.....» να εισπράξει από την προσφεύγουσα εταιρεία την αποζημίωση εκδίδει τιμολόγια, με το κόστος των επισκευών, αντικαταστάσεων και τα σχετικά έξοδα, με τα οποία επιβαρύνθηκε, προκειμένου να κάνει τις επισκευές και αντικαταστάσεις στους πελάτες της, χρησιμοποιώντας ως περιγραφή επί των παραστατικών την φράση(αφορά τεχνική περιγραφή που υποδηλώνει τις βλάβες «.....» στο κεντρικό μηχανογραφικό σύστημα του ομίλου) τα οποία και επιβαρύνει με Ελληνικό ΦΠΑ.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, τις δαπάνες τις οποίες η προσφεύγουσα έλαβε και οι οποίες αφορούν σε υπηρεσίες επισκευών/αντικαταστάσεων των ελλαπωματικών προϊόντων αλλά και των σχετικών με αυτές εξόδων, που πραγματοποιήθηκαν από την «.....» στην Ελλάδα, οι οποίες και επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ στο εσωτερικό της Χώρας, δεν τις επαναπαρείχε. Τούτο διότι, σε αντίθετη περίπτωση, οι παρεχόμενες από αυτήν υπηρεσίες (με ή άνευ ανταλλάγματος) θα είχαν τόπο φορολόγησης το εσωτερικό της χώρας, και θα θεωρείτο ότι η προσφεύγουσα διενεργούσε φορολογητέες πράξεις στο εσωτερικό της Χώρας, το οποίο ωστόσο κρίθηκε και απορρίφθηκε με τις με αριθ.καιΑποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών.

Σημειώνεται ότι όπως αναφέρθηκε ανωτέρω, η προσφεύγουσα αλλοδαπή εταιρεία «.....», με δραστηριότητα αίτησης «Έρευνα και πειραματική ανάπτυξη σε άλλες φυσικές

επιστήμες και τη μηχανική» (NACE 72.19), είναι υπεύθυνη για τον σχεδιασμό και περαιτέρω εξέλιξη των προϊόντων του ομίλου με βάση την αποστολή σε αυτήν των αναφορών από τις βλάβες (βλέπε άρθρο 15.3 της Σύμβασης) και την έρευνα και ανάλυση των δεδομένων που περιέχονται στις αναφορές αυτές, όπως αυτές αποστέλλονται από τις κατά τόπους εταιρείες πώλησης. Στην υπό κρίση περίπτωση η προσφεύγουσα έλαβε από την Ελληνική εταιρείαυπηρεσίες οι οποίες δεν αφορούν σε αποστολή σε αυτήν (προσφεύγουσα) αναφορών βλαβών, αλλά αφορούν σε υπηρεσίες επισκευών/αντικαταστάσεων των ελαττωματικών προϊόντων αλλά και των σχετικών με αυτές εξόδων προκειμένου για την κάλυψη του κόστους αυτών, που πραγματοποιήθηκαν με μέσα της Ελληνικής επιχείρησης, στην Ελλάδα.

Επομένως, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι οι υπηρεσίες που η προσφεύγουσα έλαβε χρησιμοποιήθηκαν για την διενέργεια φορολογητέων πράξεων στα πλαίσια των δραστηριοτήτων της σχετικά με τον σχεδιασμό και περαιτέρω εξέλιξη των προϊόντων του ομίλου, που υπάγονται στον φόρο στο κράτος μέλος όπου αυτή είναι εγκατεστημένη (.....) και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στην Ελλάδα και συνεπώς η προσφεύγουσα δεν πληροί τις προϋποθέσεις, που ορίζονται με τις διατάξεις της περ. γ', της παρ. 2, του άρθρου 34 του ν. 2859/00, για την επιστροφή του ΦΠΑ των εν λόγω δαπανών, σύμφωνα με τις οποίες «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».

Επιπροσθέτως, υπό το φως των με αριθ.καιΑποφάσεων του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών με τις οποίες κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν διενήργησε φορολογητέες στο εσωτερικό της χώρας πράξεις αλλά ούτε και διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας, από την οποία ασκεί οικονομική δραστηριότητα, η εν λόγω αίτηση απορρίπτεται και με τις διατάξεις της περ. γ' της παρ. 4 του άρθρου 34 του ν. 2859/00 σύμφωνα με τις οποίες «4. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής: [] γ) Για ποσά φόρου τα οποία έχουν τιμολογηθεί εσφαλμένα», ως ακολούθως. Η προσφεύγουσα έλαβε στην Ελλάδα δαπάνες με σκοπό να αποκαταστήσει την ζημιά (αποζημίωση) την οποία υπέστησαν τα προϊόντα τα οποία η Ελληνική εταιρεία «.....» πούλησε σε πελάτες της, προκειμένου για την κάλυψη του κόστους επισκευής/αντικατάστασης των ελαττωματικών αυτών προϊόντων που πραγματοποιήθηκαν με μέσα της Ελληνικής επιχείρησης. οι δαπάνες αυτές συνιστούν για την προσφεύγουσα αποζημίωση, η οποία καταβλήθηκε προς την εταιρεία «.....» στα πλαίσια εγγύησης καλής λειτουργείας των προϊόντων που η ίδια πουλά προς τελικούς καταναλωτές (πελάτες της). Η αποζημίωση, δεδομένου ότι δεν αποτελεί αντιπαροχή για παροχή υπηρεσιών ή παράδοση αγαθού, είναι εκτός πεδίου εφαρμογής του ΦΠΑ δηλαδή δεν υπάγεται σε ΦΠΑ. Ο ΦΠΑ με τον οποίο έχουν εσφαλμένα επιβαρυνθεί τα τιμολόγια αυτά, δεν επιστρέφεται σύμφωνα με την περ. γ' της παρ. 4 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/00) (σχετική η περ. α' του άρθρου 4 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ).»

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα έκρινε η φορολογική αρχή ότι η προσφεύγουσα πραγματοποίησε στην Ελλάδα δαπάνες οι οποίες δεν μπορούν να θεωρηθούν ως υπηρεσίες που έλαβε και οι οποίες χρησιμοποιήθηκαν για τη διενέργεια φορολογητέων πράξεων στα πλαίσια των δραστηριοτήτων

της σχετικά με τον σχεδιασμό και περαιτέρω εξέλιξη των προϊόντων του ομίλου , που υπάγονται στο φόρο στο κράτος μέλος όπου αυτή είναι εγκατεστημένη (.....) και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στην Ελλάδα. Προς αντίκρουση υποστηρίζει ότι, η φορολογητέα δραστηριότητά της συνίσταται στο σχεδιασμό και την εξέλιξη των προϊόντων , στη βάση των οποίων η εταιρεία έχει αποκτήσει τα αντίστοιχα πνευματικά δικαιώματα και παραχωρεί τις άδειες χρήσης των δικαιωμάτων αυτών, και η δραστηριότητα αυτή είναι καθ' όλα υπαγόμενη σε ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 1(α) του Κώδικα ΦΠΑ, το οποίο ορίζει ότι αποτελεί παροχή υπηρεσίας η παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού. Επομένως, οι υπηρεσίες που έλαβε από τη(υπηρεσίες επισκευής που αφορούν σε βλάβες που αφορούν στο σχεδιασμό των προϊόντων) συνδέονται άμεσα και είναι απολύτως συναφείς με τη φορολογητέα δραστηριότητά της που είναι ο σχεδιασμός και η εξέλιξη των προϊόντων Και μέσω της τιμολόγησης αυτής, η προσφεύγουσα λάμβανε γνώση για τις βλάβες και μπορούσε επομένως να αναπτύσσει σχετική τεχνογνωσία, που είναι απαραίτητη για την δραστηριότητά της στους τομείς του σχεδιασμού και της εξέλιξης των προϊόντων

Επειδή, ωστόσο είναι έωλος ο ισχυρισμός που καταλήγει η προσφεύγουσα, ότι (δήθεν) μέσω της τιμολόγησης αυτής, που σημειώνεται αφορούσε σε επισκευές/αντικαταστάσεις των ελλαπωματικών προϊόντων και των σχετικών εξόδων με τα οποία είχε επιβαρυνθεί η , λάμβανε γνώση για τις βλάβες και ότι επομένως μπορούσε, να αναπτύσσει σχετική τεχνογνωσία, που είναι απαραίτητη για την δραστηριότητα της στους τομείς του σχεδιασμού και της εξέλιξης των προϊόντων

Δεδομένου ότι για την πώληση του προϊόντος στην Ελλάδα από την , είχαν καταβληθεί στην προσφεύγουσα δικαιώματα (royalties), επειδή η προσφεύγουσα είναι υπεύθυνη για τον σχεδιασμό και την εξέλιξη των προϊόντων, είναι κοινή λογική ότι το κόστος αντικατάστασης ενός ελλαπωματικού προϊόντος, το κόστος επισκευής του, καθώς και τα σχετικά έξοδα, για τα οποία τιμολογείται η προσφεύγουσα από την , δεν θα μπορούσε να θεωρηθεί ότι αποτελεί για την προσφεύγουσα εισροή/λήψη υπηρεσίας, η οποία χρησιμοποιήθηκε από την προσφεύγουσα στα πλαίσια της εν λόγω οικονομικής της δραστηριότητας για φορολογητέες πράξεις που υπάγονται στον φόρο στο κράτος - μέλος όπου είναι εγκατεστημένη και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στην Ελλάδα.

Επιπλέον, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2, 3 και 4 του ν.5144/2024 (Κώδικας ΦΠΑ), η επιβολή ΦΠΑ σε ορισμένο πρόσωπο για παροχή υπηρεσιών προϋποθέτει την άσκηση από αυτό οικονομικής δραστηριότητας έναντι αμοιβής. Συνεπώς όταν ορισμένο πρόσωπο αποκτά έσοδο χωρίς να έχει προβεί για το συγκεκριμένο αυτό έσοδο σε καμία οικονομική δραστηριότητα, δεν υπάρχει βάση για την επιβολή φορολογίας και το έσοδο αυτό εξαιρείται του ΦΠΑ (ΣΤΕ 835/2013). Στην υπό κρίση περίπτωση η ελληνική επιχείρησηως εταιρεία πώλησης και μέλος του διεθνούς ομίλου εταιρειών , συνάπτει με πελάτες της, Ελληνικές επιχειρήσεις και παρέχει επίσης και εγγύηση καλής λειτουργίας (warranty) των(βλ. άρθρο 13.2.1 της της Ενδοομιλικής Σύμβασης του Ομίλου 2013 η οποία ήταν σε ισχύ κατά τα έτη 2013-2017, εφεξής «Σύμβαση»), η οποία καλύπτει ελαττώματα/βλάβες των πωληθέντων προϊόντων, όπως συμφωνείται και προβλέπεται στην εκάστοτε συναφθείσα σύμβαση πώλησης με τον αγοραστή, για ορισμένο χρονικό διάστημα από την ημερομηνία πώλησης και εντεύθεν. Στο πλαίσιο της εγγύησης αυτής, η «.....», αναλαμβάνει δίχως επιπλέον χρέωση στον πελάτη της το κόστος

επισκευών/αντικαταστάσεων, καθώς το σχετικό κόστος έχει ήδη συμπεριληφθεί στην τιμή πώλησης τωνστον πελάτη, όπως συνηθίζεται στην εμπορική πρακτική (βλ. άρθρο 15.3 της Σύμβασης). Εξ αυτού του λόγου και σύμφωνα με τα όσα ορίζονται στο άρθρο 15.7 της Σύμβασης η «.....», εκδίδει προς την προσφεύγουσα τιμολόγια με το κόστος των επισκευών και αντικαταστάσεων και τα σχετικά έξοδα, με τα οποία επιβαρύνθηκε. Ο λόγος της έκδοσης των ως άνω τιμολογίων δεν είναι η παροχή υπηρεσιών επισκευών/αντικαταστάσεων των ελλαπωματικών προϊόντων και των σχετικών εξόδων καθώς οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από την «.....» στο πλαίσιο της εγγύησης προς τους Έλληνες πελάτες και όχι προς την προσφεύγουσα εταιρεία.

Αντ' αυτού τα τιμολόγια τα οποία εκδίδει η «.....» και το σχετικό έσοδο που αποκτά από την αλλοδαπή εταιρεία «.....», δεν είναι αποτέλεσμα της άσκησης οικονομικής δραστηριότητας από την Ελληνική προς την αλλοδαπή εταιρεία, αλλά ποσό που λαμβάνει η πρώτη από την δεύτερη εταιρεία προκειμένου αυτή να αποζημιωθεί για την ζημιά που υπέστη και η οποία αφορά το κόστος των επισκευών/αντικαταστάσεων και των σχετικών με αυτές εξόδων. με τα οποία η Ελληνική εταιρεία επιβαρύνθηκε.

Σύμφωνα με τις συνδυασμένες διατάξεις των άρθρων 2, 3, 4, 5, 5α, 5β, 6, 7, 7α, 8 και 9 του ιδίου Κώδικα, η αποζημίωση, δεδομένου ότι δεν αποτελεί αντιπαροχή για παροχή υπηρεσιών ή παράδοση αγαθού, είναι εκτός πεδίου εφαρμογής του ΦΠΑ δηλαδή δεν υπάγεται σε ΦΠΑ.

Είναι απολύτως λογικό, η αλλοδαπή εταιρεία να τιμολογείται από τηνγια τα κόστη των επισκευών που παρουσιάζουν βλάβες, καθώς η ζημιά την οποία έχει υποστεί η Ελληνική εταιρεία οφείλεται εξ ολοκλήρου σε υπαιτιότητα της προσφεύγουσας, καθώς η ίδια (προσφεύγουσα) είναι εξ ολοκλήρου υπεύθυνη για το σχεδιασμό, τη βελτίωση και την εξέλιξη των προϊόντων του ομίλου Εξ αυτού του λόγου, έχει συστήσει ειδική μονάδα/τμήμα στην έδρα της στη, η οποία αποκαλείται στα αγγλικά «.....» στο οποίο και αποστέλλονται από τις πωλήτριες εταιρείες του ομίλου (όπως είναι και η Ελληνική εταιρεία) αναφορές όλων των βλαβών που χαρακτηρίζονται ως (κωδικοποιημένη ονομασία) «CIM» (βλ. άρθρο 15.3 της Σύμβασης).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και πραγματικών περιστατικών, προκύπτει ότι η αλλοδαπή προσφεύγουσα επιχείρηση δεν πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 34 παρ.2 περ. γ' του ν.2859/2000 για επιστροφή ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017 και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν έπρεπε να τιμολογηθεί από τηο αιτούμενος προς επιστροφή ΦΠΑ, εκτιμώντας ότι το ποσό που τιμολόγησε η αποτελεί αποζημίωση, η οποία δεν αποτελεί αντιπαροχή για παροχή υπηρεσιών ή παράδοση αγαθού, και επομένως είναι εκτός πεδίου εφαρμογής του ΦΠΑ.

Επειδή, από την εκ νέου εξέταση της αίτησης διαπιστώθηκε πως η προσφεύγουσα έλαβε στην Ελλάδα δαπάνες με σκοπό να αποκαταστήσει την ζημιά (αποζημίωση) την οποία υπέστησαν τα προϊόντα τα οποία η Ελληνική εταιρεία «.....» πούλησε σε πελάτες της, προκειμένου για την κάλυψη του κόστους επισκευής/αντικατάστασης των ελλαπωματικών αυτών προϊόντων που πραγματοποιήθηκαν με μέσα της Ελληνικής επιχείρησης.

Σύμφωνα με τα προεκτεθέντα επί του πρώτου λόγου προσφυγής, οι εν λόγω δαπάνες αυτές συνιστούν για την προσφεύγουσα αποζημίωση, η οποία καταβλήθηκε προς την εταιρεία

«.....» στα πλαίσια εγγύησης καλής λειτουργίας των προϊόντων που η ίδια πουλά προς τελικούς καταναλωτές (πελάτες της). Η αποζημίωση, δεδομένου ότι δεν αποτελεί αντιπαροχή για παροχή υπηρεσιών ή παράδοση αγαθού, είναι εκτός πεδίου εφαρμογής του ΦΠΑ δηλαδή δεν υπάγεται σε ΦΠΑ. Επομένως, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι οι δαπάνες που η προσφεύγουσα έλαβε χρησιμοποιήθηκαν για την διενέργεια φορολογητέων πράξεων στα πλαίσια των δραστηριοτήτων της σχετικά με τον σχεδιασμό και περαιτέρω εξέλιξη των προϊόντων του ομίλου, που υπάγονται στον φόρο στο κράτος μέλος όπου αυτή είναι εγκατεστημένη (.....) και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στην Ελλάδα και συνεπώς η προσφεύγουσα δεν πληροί τόσο τις προϋποθέσεις, που ορίζονται με τις διατάξεις της περ. γ', της παρ. 2, του άρθρου 34 του ν. 2859/00, για την επιστροφή του ΦΠΑ των εν λόγω δαπανών αλλά ούτε και τις προϋποθέσεις της περ. γ' της παρ. 4 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/00) (σχετική η περ. α' του άρθρου 4 της Οδηγίας 2008/9/ΕΚ).»

Τέλος, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται (σελ. 12) πως, «Συνεπώς η καταβολή αποζημίωσης προϋποθέτει υπαιτιότητα και πταίσμα του προσώπου που προξενεί την ζημιά στον αντισυμβαλλόμενο του, ενώ η καταβολή της στοχεύει στην αποκατάσταση της προξενηθείσας ζημιάς και σε καμία περίπτωση στην γενική ή ειδική πρόληψη αυτής. Επομένως, στην υπό εξέταση περίπτωση είναι πασιφανές ότι οι επίμαχες πληρωμές από την εταιρεία μας σε καμία περίπτωση δεν συνιστούν αποζημίωση, αφού η εταιρεία μας δεν προξένησε στηνκαμία ζημιά από υπαιτιότητα και πταίσμα.....»

Επειδή, αναφορικά με τον ως άνω ισχυρισμό σημειώνεται ότι, προκειμένου να διαπιστωθεί ότι οι αποζημιώσεις υπόκεινται σε ΦΠΑ, πρέπει να αποδειχθεί ο επαχθής χαρακτήρας της πράξεως και η ύπαρξη αμφοτεροβαρούς σχέσεως μεταξύ της παροχής της υπηρεσίας και του καταβαλλόμενου ποσού. Η καταβολή της συμβατικής προβλεπόμενης αποζημιώσεως που η αλλοδαπή εταιρεία καταβάλλει στην Ελληνική εταιρεία δεν έχει ως αντάλλαγμα παροχή υπηρεσιών. Επιπλέον, δεδομένου ότι δεν συνιστά αντιπαροχή οποιασδήποτε πράξεως και καθώς εμφανώς σκοπεί στην αποκατάσταση ζημιάς, οι αποζημιώσεις αυτές δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ στο μέτρο που δεν αφορούν παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών. Το ποσό που εισπράττει ηδεν αποτελεί αντιπαροχή για παροχή υπηρεσιών, δεδομένου ότι καταβάλλεται αφού πραγματοποιηθούν οι επισκευές/αντικαταστάσεις των ελλαττωματικών προϊόντων αλλά και των σχετικών με αυτές εξόδων και έχει ως μοναδικό σκοπό την κάλυψη της ζημιάς που υφίσταται η Ελληνική εταιρεία με ευθύνη (υπαιτιότητα) της προσφεύγουσας, λόγω αστοχίας στον σχεδιασμό και την περαιτέρω εξέλιξη των προϊόντων του ομίλου Ως εκ τούτου, τα ποσά που καταβάλλονται δεν πρέπει να επιβαρύνονται με ΦΠΑ.

Τέλος, σύμφωνα με την απόφαση του Αυτοτελούς Τμήματος Επιστροφής Φ.Π.Α. σε Επιχειρήσεις Εγκατεστημένες εντός και εκτός Ε.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., ηεξέδωσε προς την προσφεύγουσα τιμολόγια προκειμένου να τιμολογήσει τα κόστη επισκευής (υπηρεσία και ανταλλακτικά) και τα σχετικά με αυτές τις βλάβες έξοδα. Τα τιμολόγια που εκδόθηκαν προς την προσφεύγουσα εταιρεία για την παράδοση των ελλαττωματικών ανταλλακτικών, της υπηρεσίας επισκευής και των λοιπών εξόδων των σχετικών με την αποκατάσταση των βλαβών στους Έλληνες πελάτες σε καμία περίπτωση δεν θα μπορούσαν να επιβαρυνθούν με Ελληνικό ΦΠΑ καθώς η αξία που χρεώθηκε στα τιμολόγια αυτά συνιστά αποζημίωση και εξ αυτού του λόγου δεν υπάγεται σε ΦΠΑ (σχετική η απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων

ΠΟΛ. 1164/2013 με θέμα «Αντιμετώπιση από πλευράς ΦΠΑ των δαπανών επισκευής στα πλαίσια εγγύησης καλής λειτουργίας (claims)»).

Επειδή, βάσει των ανωτέρω διατάξεων και πραγματικών περιστατικών, προκύπτει ότι η αλλοδαπή προσφεύγουσα επιχείρηση δεν πληροί τις προϋποθέσεις του άρθρου 34 παρ.4 περ. γ' του ν.2859/2000 για επιστροφή ΦΠΑ φορολογικού έτους 2017 και ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται.

Επειδή οι διαπιστώσεις της φορολογικής αρχής όπως αυτές καταγράφονται στην από και με αριθμ. πρωτ..... απόφαση του Αυτοτελούς Τμήματος Επιστροφής Φ.Π.Α. σε Επιχειρήσεις Εγκατεστημένες εντός και εκτός Ε.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και η υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας «.....» η οποία εδρεύει στην πόλη με ΑΦΜ....., και την επικύρωση της από και με αριθμ. πρωτ. απόφασης του Αυτοτελούς Τμήματος Επιστροφής Φ.Π.Α. σε Επιχειρήσεις Εγκατεστημένες εντός και εκτός Ε.Ε. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

α/α