



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κωδ. : 17671, Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604 553

ΚΑΛΛΙΘΕΑ 19.09.2022

ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ: 2888

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 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3.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».

4.Την από 20.04.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ., που εδρεύει στο, κατά της υπ' αριθ. /2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 01.05.2021 - 31.07.2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5.Την ως άνω πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α., του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και τη σχετική έκθεση ελέγχου.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

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

Επί της από 20.04.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής 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:

Με την υπ' αριθ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 01.05.2021 – 31.07.2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, ποσό φόρου προστιθέμενης αξίας 44.418,93 €, πλέον 22.209,47 € (πρόσθετος φόρος/πρόστιμο), και συνολικά 66.628,40 €.

Η ως άνω διαφορά Φ.Π.Α., προέκυψε από το πόρισμα της από 31.03.2022 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α. βάσει του ν.2859/2000 της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, που διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ./2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., συνεπεία της με αρ. πρωτ./2021 αιτήσεως της προσφεύγουσας για επιστροφή Π.Υ. Φ.Π.Α. του 7^{ου} μήνα 2021, λόγω αδυναμίας συμψηφισμού.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση /τροποποίηση της παραπάνω Πράξης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

“1. Μη νόμιμη η διενέργεια του παρόντος ελέγχου.

2. Μη νόμιμη η διενέργεια του παρόντος ελέγχου, εν όψει εκπνοής προθεσμίας ελέγχου.

3. Παραβίαση των διατάξεων περί Φ.Π.Α. εκ της Φορολογικής Αρχής ως και της νομοθεσίας περί ανταγωνισμού.

4. Αναπόδεικτα τα πορίσματα της Φορολογικής Αρχής.”

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 23.Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

“1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.”

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του άρθρου 23 του ν.4174/2013: “Με τις διατάξεις του άρθρου 23 ορίζονται τα δικαιώματα της φορολογικής διοίκησης όσον αφορά την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου. Με τις ίδιες διατάξεις προβλέπονται και οι μορφές του φορολογικού ελέγχου. Επίσης προβλέπεται σε ποιες περιπτώσεις διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση του φορολογούμενου”.

Επειδή, τόσο ο φορολογικός έλεγχος γραφείου όσο και η διενέργεια επιτόπιου φορολογικού ελέγχου αποτελεί μέρος των εξουσιών και των δικαιωμάτων της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, σύμφωνα με τη ΔΕΛ Α 1197280 ΕΞ 2013 απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε., στην οποία καθορίζονται οι διενεργούμενες κατά τον έλεγχο επιστροφής Φ.Π.Α. ελεγκτικές επαληθεύσεις προβλέπονται οι ειδικές περιπτώσεις όπου απαιτείται αυτοψία και έλεγχος στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου (π.χ. πρώτο αίτημα, απόκτηση/κατασκευή επενδυτικών αγαθών κτλ).

Επειδή, η διενέργεια επιτόπιου φορολογικού ελέγχου είναι δικαίωμα που παρέχεται στον έλεγχο ώστε να διαπιστώσει την ύπαρξη παραγωγικών εγκαταστάσεων, την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων, την ύπαρξη των επενδυτικών αγαθών που οδήγησαν στη δημιουργία πιστωτικού υπολοίπου κ.τ.λ.. Στην προκειμένη όμως περίπτωση η πραγματοποίηση του ελέγχου από τις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας δεν κρίθηκε σκόπιμη λόγω μη συνδρομής των ως άνω ειδικών συνθηκών, λόγω της μη αμφισβήτησης της παραγωγικής δραστηριοποίησης της προσφεύγουσας δεδομένης της δημόσιας παρουσίας και προβολής της (παραγωγή τηλεοπτικών προγραμμάτων), καθώς και λόγω διενέργειας προηγούμενων επιτόπιων ελέγχων όπως προκύπτει από το Ο.Π.Σ. ΕΛΕΝΧΙΣ.

Ως εκ τούτο ο σχετικός προβαλλόμενος λόγος δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, οι διατάξεις του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170/26-07-2013), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 25.Είσοδος σε εγκαταστάσεις

“1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι φέρουν έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και....

4. Η διάρκεια του επιτόπιου φορολογικού ελέγχου που προβλέπεται στην παράγραφο 1, δύναται να παραταθεί άπαξ κατά έξι (6) μήνες. Περαιτέρω παράταση μέχρι έξι (6) ακόμη μήνες είναι δυνατή σε εξαιρετικές περιπτώσεις.”

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί δήθεν εκπνοής της εξαμήνης προθεσμίας διενέργειας του ελέγχου ανακριβώς προβάλλεται, καθώς η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα εξαμήνη προθεσμία της παρ. 4 του άρθρου 25 του Ν.4174/2013 αφορά στη διάρκεια της παράτασης που τίθεται μετά το πέρας της αρχικής διάρκειας ελέγχου και σαφώς όχι στην αρχικώς ορισθείσα διάρκεια του ελέγχου. Εν προκειμένω η αρχική προθεσμία ολοκλήρωσης του ελέγχου ορίστηκε έως την 31.12.2027

Ως εκ τούτο ο σχετικός προβαλλόμενος λόγος δεν γίνεται δεκτός και απορρίπτεται, ως νόμω και ουσία αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αρ. πρωτ./2021 αίτηση, σύμφωνα με την οποία αιτήθηκε επιστροφή Πιστωτικού Υπολοίπου Φ.Π.Α. του 7^{ου} μήνα 2021, λόγω αδυναμίας συμψηφισμού του φόρου των εισροών με φόρο εκροών, για το οποίο η προσφεύγουσα εμφανίζεται να έχει αξίωση επιστροφής βάσει του άρθρου 34 παρ. 1 περ. β υποπερ. ii του Ν.2859/2000.

Επειδή, σύμφωνα με την από 31.03.2022 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α., οι εισροές της προσφεύγουσας για την υπό εξέταση περίοδο αποτελούνται κυρίως από λήψη υπηρεσιών σχετικών την παραγωγή τηλεοπτικών προγραμμάτων (κατασκευή σκηνικών κτλ) καθώς και από τη δαπάνη δανεισμού προσωπικού. Σε μικρότερο βαθμό εισροές της αποτελούν λοιπά

λειτουργικά και διοικητικά έξοδα. Μεταξύ των εισροών περιλαμβάνονται και τα κάτωθι τιμολόγια:

A/A	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ	ΑΦΜ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΑΠΑΝΗΣ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ
1			/21	Κόστος μισθοδοσίας	354.805,16
2			/21	Κόστος μισθοδοσίας 6 ^{ου} 2021	400.406,97
3			/21	Απόκτηση οχήματος	108.000,00
4			/21	Κόστος μισθοδοσίας 7 ^{ου}	454.212,04

Επειδή, η φορολογική αρχή, διαπίστωσε, ότι η προσφεύγουσα εξέπεσε, χωρίς να υφίσταται νόμιμα δικαίωμα, το Φ.Π.Α. των ως άνω τιμολογίων, για τους κάτωθι λόγους:

A) Δαπάνη ενδοκοινοτικής απόκτησης οχήματος αξίας 108.000,00€ από την

.....
Πρόκειται για ενδοκοινοτική απόκτηση επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα θέσεων για το οποίο δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. που η ελεγχόμενη εξέπεσε ύψους 25.920,00€, σύμφωνα με το άρθρο 30 §4 του Ν. 2859/2000.

B) Δαπάνη μισθοδοσίας προσωπικού από την **με Α.Φ.Μ.**

Κατά το υπό κρίση διάστημα 01/05/2021 – 31/07/2021 τιμολογήθηκαν προς την ελεγχόμενη δαπάνες μισθοδοσίας προσωπικού 5^{ου}, 6^{ου} και 7^{ου} μήνα 2021 συνολικής καθαρής αξίας 1.209.424,17€ πλέον Φ.Π.Α. 290.261,80€ ήτοι συνολικής αξίας 1.499.685,97€ (ΤΙΜ./21, ΤΙΜ./21, ΤΙΜ./21). Η «.....» σύμφωνα με το από 01-01-2021 ιδιωτικό συμφωνητικό έχει αναλάβει την υποχρέωση να παράσχει στην ελεγχόμενη προσωπικό για την κάλυψη των αναγκών της.

Από την επισκόπηση της εικόνας του προμηθευτή «.....» με Α.Φ.Μ. στα Ο.Π.Σ. «ELENXIS» και Ο.Π.Σ.Φ. «TAXIS» προέκυψαν τα ακόλουθα:

i) Πρόκειται για εταιρεία ιδίων συμφερόντων με την ελεγχόμενη. Συγκεκριμένα στην συμμετέχει από την έναρξή της ως μέλος με ποσοστό 100% η «.....» με έδρα στην , Η.Π.Α. (Α.Φ.Μ. στην Ελλάδα). Μοναδικός μέτοχος, Πρόεδρος και Διευθυντής της «.....» είναι ο Αντίστοιχα στην ελεγχόμενη «.....» η «.....» κατέχει το 97% των μετοχών και ο το 3% των μετοχών.

ii) Εδρεύει επί του ίδιου ακινήτου όπου βρίσκεται και η έδρα της ελεγχόμενης. Ειδικότερα έχει υπομισθώσει από την ελεγχόμενη ένα μέρος του ακινήτου το οποίο η ελεγχόμενη έχει μισθώσει ως έδρα της.

iii) Συστάθηκε την 16-10-2020 (Κωδικός Αριθμός Καταχώρισης της σύστασης στην Ηλεκτρονική Υπηρεσία Μιας Στάσης για τη σύσταση εταιρειών (e-ΥΜΣ)

iv) Υποβάλλει σε μηνιαία βάση χρεωστικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με τις οποίες δηλώνει φορολογητέες εκροές ίσου ύψους με τις τιμολογηθείσες υπηρεσίες προς την ελεγχόμενη (συνεπώς μοναδικός της πελάτης είναι η ελεγχόμενη η οποία χρησιμοποιεί το σύνολο του προσωπικού της) καθώς και προσωρινές δηλώσεις Φ.Μ.Υ. για το απασχολούμενο προσωπικό.

v) Τα βεβαιωθέντα με τις ως άνω δηλώσεις ποσά δεν εξοφλούνται εντός των νομίμων προθεσμιών αλλά υπάγονται σε ρυθμίσεις τμηματικής καταβολής, για εκάστη εκ των οποίων εξοφλούνται μόνο οι πρώτες μία ή δύο δόσεις, ώστε να οριστικοποιηθεί η ρύθμιση, ενώ οι υπόλοιπες δόσεις παραμένουν ανεξόφλητες και καθίστανται ληξιπρόθεσμες. Οι ανωτέρω ρυθμίσεις βάσει των σχετικών διατάξεων θεωρούνται ως απολεσθείσες. Επισυνάπτονται στο πρωτότυπο της παρούσης έκθεσης ελέγχου και αποτελούν αναπόσπαστο μέρος της Εκτυπώσεις από Ο.Π.Σ.Φ. «TAXIS» των βεβαιωμένων οφειλών καθώς και σχετικών ρυθμίσεων τμηματικής καταβολής των οφειλών.

Συνοψίζοντας τα ανωτέρω στοιχεία προκύπτει ότι η «.....» αποτελεί μία οντότητα ιδίων συμφερόντων με την ελεγχόμενη, η οποία συστάθηκε την 16-10-2020 δηλαδή λίγες μέρες πριν ξεκινήσει η συνεργασία με την ελεγχόμενη και έχει μοναδικό πελάτη την ελεγχόμενη. Η ελεγχόμενη «.....» χρησιμοποιεί την «.....» για να προσλαμβάνει το χρησιμοποιούμενο από την «.....» προσωπικό. Η «.....» παρακρατεί τα αναλογούντα ποσά Φ.Μ.Υ. επί των αμοιβών του προσωπικού καθώς επίσης και τιμολογεί την ελεγχόμενη για παροχή υπηρεσιών με Φ.Π.Α.. Τα εν λόγω ποσά Φ.Μ.Υ. και Φ.Π.Α. ενώ βεβαιώνονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δεν εξοφλούνται.

Προ συστάσεως της «.....» για την πρόσληψη του προσωπικού που απασχολούσε η «.....» χρησιμοποιούνταν η «.....» με Α.Φ.Μ. Από την επισκόπηση της εικόνας της «.....», στα Ο.Π.Σ. «ELENXIS» και Ο.Π.Σ.Φ. «TAXIS» προέκυψε αντίστοιχη εικόνα με την ως άνω περιγραφείσα εικόνα της «.....».....

Τα ανωτέρω καταδεικνύουν την πρακτική της ελεγχόμενης να δημιουργεί εταιρείες οι οποίες προσλαμβάνουν το προσωπικό το οποίο η ίδια χρειάζεται, και στις οποίες μεταφέρει δικά της βάρη και υποχρεώσεις. Έτσι η ελεγχόμενη, η οποία είναι η επιχείρηση που απασχολεί τελικώς το προσωπικό, εμφανίζεται χωρίς φορολογικές οφειλές ενώ παράλληλα αποκτά τη δυνατότητα να δημιουργεί φορολογητέες εισροές, να εκπίπτει το Φ.Π.Α. τους και ακόμα και να ζητά τα προκύπτοντα πιστωτικά υπόλοιπα Φ.Π.Α. προς επιστροφή.....

Οι ανωτέρω περιγραφείσες πράξεις της ελεγχόμενης συνιστούν τεχνητή διευθέτηση σκοπός της οποίας είναι η απόκτηση φορολογικού πλεονεκτήματος που έγκειται στην έκπτωση Φ.Π.Α. εισροών και κατ' επέκταση στην είσπραξη ποσών εμφανιζόμενα ως πιστωτικά υπόλοιπα Φ.Π.Α., τα οποία ποσά δεν έχει εισπράξει το Δημόσιο από τον εμφανιζόμενο ως υπόχρεο για την απόδοσή τους και μάλιστα βάσει της φορολογικής εικόνας του καθίσταται εξαιρετικά πιθανή η μη είσπραξή τους.

Επειδή, οι διατάξεις του ν.28590/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), ορίζουν, ότι:

Άρθρο 2.Αντικείμενο του φόρου

“1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

- α) 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,
- β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών”

Άρθρο 3.Υποκείμενοι στο φόρο

“1. Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,....”

Άρθρο 30.Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

“1. 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.....

2.Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας,

β) για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λ' και λγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, αντίστοιχα,

γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28,

δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ', κ', κα', κγ', κδ' και κε της παραγράφου 1 του άρθρου 22, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας,

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.

στ) για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19.

3.Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.

4.Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,

β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οينوπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

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, μοτοσικλετών 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.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.”

Άρθρο 32. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

“1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.”

Άρθρο 34. Επιστροφή του φόρου

“1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξ αρχής αχρεώστητα ή

β) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

i) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή,

ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή

iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.

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.”

Ως προς τη Δαπάνη ενδοκοινοτικής απόκτησης οχήματος αξίας 108.000,00€ από την

.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 4 περ. ε' του ν.2859/2000, δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες για ενδοκοινοτική απόκτηση επιβατικού αυτοκινήτου ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα θέσεων.

Ως εκ τούτου ορθώς ο φορολογικός έλεγχος δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης **Φ.Π.Α. που η προσφεύγουσα εξέπεσε ποσού 25.920,00€** επί ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικού οχήματος από την

Ως προ τη Δαπάνη μισθοδοσίας προσωπικού από την «.....» με Α.Φ.Μ.

Επειδή, από τις διατάξεις του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), όπως ισχύει, προκύπτει ότι ο υποκείμενος στον ΦΠΑ δικαιούται να εκπέσει από τον φόρο που αναλογεί στις εκροές του τον φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι εισροές του, εφόσον πρόκειται να χρησιμοποιηθούν σε πράξεις φορολογητέες εντός ή εκτός του εσωτερικού της χώρας ή και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης (αντίστοιχα άρθρα 168 και 169 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, στο εξής Οδηγία ΦΠΑ).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ, το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στον φόρο κατέχει, μεταξύ άλλων, βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών, καθώς και νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν (αντίστοιχο άρθρο 178 της Οδηγίας ΦΠΑ).

Επειδή, σύμφωνα με νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (στο εξής ΔΕΕ), η άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών εξαρτάται από ουσιαστικές προϋποθέσεις, ήτοι ότι ο υποκείμενος στον φόρο αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες από άλλον υποκείμενο στο φόρο, που εκ των υστέρων χρησιμοποιεί για τις ανάγκες των φορολογητέων πράξεών του, και όχι από τυπικές προϋποθέσεις, όπως η καθυστερημένη υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών ή η έκδοση τιμολογίων χωρίς επαρκείς πληροφορίες (ενδεικτικά C-516/14, C-385/09). Κατά συνέπεια, εφόσον η φορολογική αρχή διαθέτει τα αναγκαία στοιχεία για να διαπιστώσει ότι πληρούνται οι ουσιαστικές προϋποθέσεις, δεν μπορεί να επιβάλει, όσον αφορά το δικαίωμα του υποκειμένου στον φόρο να προβεί σε έκπτωση του φόρου αυτού, επιπλέον προϋποθέσεις οι οποίες θα μπορούσαν να έχουν ως αποτέλεσμα την κατάργηση της δυνατότητας άσκησης του εν λόγω δικαιώματος. Στο πλαίσιο αυτό, επισημαίνεται από το ΔΕΕ ότι απόκειται στον υποκείμενο στον φόρο ο οποίος ζητεί την έκπτωση του ΦΠΑ να αποδείξει ότι πληροί τις προϋποθέσεις που απαιτούνται για να απολαύει του δικαιώματος αυτού (C-516/14, σκέψεις 42 και 46).

Επειδή, επιπροσθέτως με την ΣτΕ 5372/2012 απόφαση της επταμελούς συνθέσεως του Τμήματος κρίθηκε, τελικά, ότι εφόσον στο οικείο τιμολόγιο αναγράφονταν οι υποχρεωτικές, κατά το άρθρο 22 παρ. 3 της Οδηγίας 77/388/ΕΟΚ, ενδείξεις (τιμή υπηρεσίας και αναλογών επ' αυτής Φ.Π.Α.), τούτο αρκούσε για την άσκηση του δικαιώματος εκπτώσεως του επίδικου φόρου, καθόσον από αυτό προέκυπτε καταρχήν η συνδρομή των ουσιαστικών προϋποθέσεων του νόμου, εφόσον δε αυτές οι προϋποθέσεις δεν αμφισβητήθηκαν περαιτέρω από τη φορολογική αρχή, οι τυπικές παραλείψεις στο περιεχόμενο του που αποδόθηκαν από τη φορολογική αρχή,

δεν μπορούσαν να έχουν ως αποτέλεσμα τον περιορισμό της άσκησης του δικαιώματος εκπώσεως του ένδικου φόρου.

Επειδή, περαιτέρω, κατά την έννοια των διατάξεων τούτων, ερμηνευομένων υπό το φως [...] της έκτης Οδηγίας, για την άσκηση του δικαιώματος εκπώσεως του φόρου αρκεί να έχει εκδοθεί ή να προσκομίζεται για την αγορά των επίμαχων αγαθών ή την παροχή των επίμαχων υπηρεσιών το οικείο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από το οποίο να αποδεικνύεται ότι πράγματι έλαβε χώρα η συναλλαγή που θεμελιώνει το δικαίωμα εκπώσεως του φόρου [...]

Επειδή, η προσφεύγουσα μεταξύ άλλων, ισχυρίζεται, ότι:

“1. δεν υφίσταται η προϋπόθεση, προς το σκοπό ευδοκίμησης της αιτήσεως, η προγενέστερη εξόφληση -και μάλιστα η άμεση εξόφληση- του Φ.Π.Α. εκροών του εκάστοτε προμηθευτή.

2. Δεν προκύπτει από την νομοθεσία ότι για τις ανάγκες Φ.Π.Α. προσαπαιτείται η εμπρόθεσμη εξόφληση του Φ.Π.Α. εκροών του εκάστοτε προμηθευτή του αιτούντος την επιστροφή Φ.Π.Α..

3. Δεν προκύπτει από την νομοθεσία ότι για τις ανάγκες Φ.Π.Α. είναι μη “νόμιμη” η προβλεπόμενη από το νόμο (!) δυνατότητα εκάστου να υπάγει τις οφειλές του σε καθεστώς ρυθμίσεως.

4. Είναι απολύτως μη νόμιμο και αβάσιμο και κυρίως παράλογο να εξαρτάται η άσκηση ενός νόμιμου δικαιώματος (αυτού της επιστροφής Φ.Π.Α.) από την συμπεριφορά τρίτου και συγκεκριμένα της “εταιρείας - προμηθεύτριας” μας.

5. Είναι μη νόμιμη η αναφορά της Φορολογικής Αρχής περί μη εισπράξεως εκ μέρους του Ελληνικού Δημοσίου του Φ.Π.Α. εκροών της προμηθεύτριας εταιρείας, καθώς παροράται ότι το Ελληνικό Δημόσιο είναι εξοπλισμένο με τα ειδικά προνόμια του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας και του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων.

6. Αβασίμως και σε κάθε περίπτωση αλυσιτελώς ισχυρίζεται η Φορολογική Διοίκηση, ότι οι οφειλές της εταιρείας μας προς τον προμηθευτή μας δεν εξοφλούνται ευθέως προς αυτήν αλλά μέσω εξόφλησης της δικών οφειλών.

7. Δεν προκύπτει από την νομοθεσία Φ.Π.Α. ότι υπάρχει συγκεκριμένος τρόπος εξόφλησης των οφειλών του αιτούντος την επιστροφή Φ.Π.Α.

8. Κινείται εκτός νομοθεσίας Φ.Π.Α. η κρίση περί διαπίστωσης εξόφλησης ή μη των συναλλαγών μας με την προμηθεύτρια εταιρεία μας.

9. Επομένως σφάλει η Φορολογική Αρχή αναφορικά με το ότι δεν μπορεί -νομίμως- να διαπιστώσει την “πραγματοποίηση της δαπάνης” καθώς τούτη έχει “πραγματοποιηθεί” (λογιζόμενης της εν λόγω έννοιας κατά την φορολογική νομοθεσία) δια του οικείου φορολογικού στοιχείου και της παροχής των κρίσιμων υπηρεσιών εκ μέρους της προμηθεύτριας μας, οι οποίες παρεμπιπτόντως ουδόλως αμφισβητούνται (!). ..”

Επειδή, α) το κύρος και η γνησιότητα των προαναφερθέντων παραστατικών δεν αμφισβητήθηκε από τη φορολογική αρχή, **β)** σύμφωνα με το περιεχόμενο των ως άνω τιμολογίων, η προσφεύγουσα υποβλήθηκε στις ένδικες δαπάνες για την πραγματοποίηση πράξεων υπαγόμενων στον ΦΠΑ και **γ)** δεν αμφισβητήθηκε από τη φορολογική αρχή [το Δημόσιο] η απόδοση του φόρου από τους εκδότες τους [ασχέτως ότι δεν εξοφλούνται εντός των νομίμων προθεσμιών ή υπάγονται σε ρύθμιση ‘η παραμένουν ανεξόφλητα], προκειμένου αυτός να υπολογισθεί ως εισροή και να εκπέσει από τον φόρο εκροών της προσφεύγουσας.

Επειδή, εφόσον στο οικείο τιμολόγιο αναγράφονταν οι υποχρεωτικές, κατά το άρθρο 22 παρ. 3 της Οδηγίας [77/388/ΕΟΚ](#), ενδείξεις (τιμή υπηρεσίας και αναλογών επ' αυτής φ.π.α.), τούτο αρκούσε για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του επίδικου φόρου, καθόσον από αυτό προέκυπτε καταρχήν η συνδρομή των ουσιαστικών προϋποθέσεων του νόμου, εφόσον δε αυτές οι προϋποθέσεις δεν αμφισβητήθηκαν περαιτέρω από τη φορολογική αρχή,

Επειδή, η προσφεύγουσα για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών της, κατέχει νόμιμα τιμολόγια από τα οποία αποδεικνύονται οι παροχές υπηρεσιών, στα υπό κρίση τιμολόγια αναγράφονται οι υποχρεωτικές, κατά το άρθρο 22 παρ. 3 της Οδηγίας [77/388/ΕΟΚ](#), ενδείξεις – για τις οποίες η φορολογική αρχή δεν κάνει μνεία και άρα δεν τις αμφισβητεί – και τέλος τα υπό κρίση τιμολόγια χρησιμοποιήθηκαν για φορολογητέες πράξεις.

Ως εκ τούτου, και σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας, γίνονται δεκτοί.

Επειδή, γενομένου δεκτού του ανωτέρω λόγου, παρέλκει η εξέταση των υπόλοιπων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **μερική αποδοχή** της με αριθ. πρωτ./20.04.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της κάτωθι πράξης:

της υπ' αριθ./2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, φορολογικής περιόδου 01.05.2021 – 31.07.2021, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ,

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου – καταλογιζόμενο ποσό Φ.Π.Α. βάσει της παρούσης απόφασης.

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

	Ποσά Δηλώσεων 01.05- 31.07.15	Ποσά Ελέγχου 01.05- 31.07.15	Ποσά βάσει ΔΕΔ 01.05- 31.07.15
ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ			
ΕΚΡΟΕΣ			
Αξία φορολογητέων εκροών - 24%	1.742.507,65	1.742.507,65	1.742.507,65
ΣΥΝΟΛΟ Αξίας φορολογητέων εκροών	1.742.507,65	1.742.507,65	1.742.507,65
Φόρος εκροών - 23%	418.201,84	418.201,84	418.201,84
Φόρος Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων	0,00	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εκροών	418.201,84	418.201,84	418.201,84
ΕΙΣΡΟΕΣ			
Αγορές και Δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας ΚΩΔ 353	2.555.270,21	1.345.846,04	2.555.270,21
Αγορές και εισαγωγές επενδ. Αγαθών (πάγια)	119.746,21	11.746,21	11.746,21
Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών αρ. 14.2.α	78.321,59	78.321,59	78.321,59
Λοιπές πράξεις λήπτη	71.612,70	71.612,70	71.612,70
ΣΥΝΟΛΟ φορολογητέων εισροών	2.824.950,71	1.507.526,54	2.716.950,71
Φόρος Αγορών - Δαπανών	611.456,67	321.194,87	611.456,67
Φόρος Αγορών επενδ αγαθών	28.739,09	2.819,09	2.819,09

Φόρος ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών	18.797,18	18.797,18	18.797,18
Φόρος πράξεων λήπτη	17.187,05	17.187,05	17.187,05
ΣΥΝΟΛΟ Φόρου εισροών	676.179,99	359.998,19	650.259,99
Λοιπά προστιθέμενα ποσά	0,02	0,02	0,02
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	676.180,01	359.998,21	650.260,01
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	257.978,17		232.058,17
ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		58.203,63	
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	14.889,37	14.889,37	14.889,37
Διαφορά		44.418,93	
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	272.867,54	1.104,67	246.947,54
ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ	2.867,54	1.104,67	2.867,54
ΑΙΤΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	270.000,00		244.080,00
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ		44.418,93	
ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 58Α Κ.Φ.Δ.		22.209,47	
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ		66.628,40	

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.