



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19/09/2023

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

Αριθμός απόφασης: 1317

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

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)»

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 με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της αλλοδαπής εταιρείας η οποία έχει λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα με βάση την ΠΟΛ 1113/2013, με έδρα κατά της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.

6. Τις απόψεις του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας, η οποία έχει λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα με βάση την ΠΟΛ 1113/2013, η οποία υπεβλήθη **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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/04/2019-31/12/2019, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση κατά **428.833,16 €**.

Με την υπ' αριθμ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020, μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση κατά **479.478,75 €**.

Οι ως άνω πράξεις εδράζονται επί της από Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ (σε αντικατάσταση της υπ' αριθμόν εντολής ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ λόγω αλλαγής αρμοδιότητας).

Σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στην οικεία Έκθεση Ελέγχου, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθμόν αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. ποσού 1.235.173,00 €, που αφορούσε τις φορολογικές περιόδους από 05/04/2019 έως 31/12/2020. Το εν λόγω πιστωτικό υπόλοιπο προέκυψε από το γεγονός ότι οι φορολογητέες εισροές της προσφεύγουσας υπερέβησαν τις φορολογητέες εκροές της.

Ο έλεγχος καταλόγισε στην προσφεύγουσα τις κάτωθι διαφορές ανά φορολογική περίοδο:

01/04/2019-31/12/2019

Περιγραφή	Ποσό Φ.Π.Α.
Μη αναγνώριση έκπτωσης Φ.Π.Α. εισροών που τιμολογήθηκε με το υπ' αριθμ. Χρεωστικό Σημείωμα (.....) με αιτιολογία	232.409,16
Μη αναγνώριση έκπτωσης Φ.Π.Α. εισροών που τιμολογήθηκε αυτούσιο σε ξεχωριστή βάση με δύο τιμολόγια (.....)	196.424,00
Σύνολο	428.833,16

01/01/2020-31/12/2020

Περιγραφή	Ποσό Φ.Π.Α.
Μη αναγνώριση απαλλαγής ενδοκοινοτικών παραδόσεων	50.645,78
Διαφορά μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης χρήσης	428.833,16
Σύνολο	479.478,94

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, προσβάλλει **μόνο** την υπ' αριθμόν Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου

01/01/2020-31/12/2020, ζητώντας την ακύρωση αυτής, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Παράβαση ουσιώδους τύπου- Ο Προϊστάμενος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. όλως εσφαλμένως και κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 28, παρ. 1 του Κ.Φ.Δ., 6 του Κ.Δ.Δ. και του άρθρου 20, παρ. 2 του Συντάγματος δεν αναγνώρισε το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης αναφορικά με τις δήθεν ανακρίβειες που διαπιστώθηκαν στα προσκομισθέντα ενώπιόν του λογιστικά αρχεία προς απόδειξη των συναλλαγών που έλαβαν χώρα μεταξύ της ελληνικής εταιρείας με την επωνυμίακαι της ίδιας και επί των οποίων εξεδόθη το υπ' αριθμόν παραστατικό καθαρής αξίας 968.371,51 € και Φ.Π.Α. 232.409,16 € εκδόσεως της πρώτης προς την ίδια με αιτιολογία με δικαίωμα έκπτωσης του επίμαχου Φ.Π.Α. εισροών, με αποτέλεσμα η ίδια να υποστεί βλάβη από τη μη αποδοχή της έκπτωσης και κατά συνέπεια επιστροφής του αναλογούντος Φ.Π.Α. εισροών ενόψει της έκδοσης της σχετικής καταλογιστικής πράξης με την οποία απορρίφθηκε, εν μέρει, η σχετική της αίτηση προς επιστροφή.

2^{ος} λόγος: Παράβαση ουσιώδους τύπου- Ανεπαρκής και αντιφατική αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την κρίση της Οριστικής Πράξεως Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. περί απόρριψης του δικαιώματος έκπτωσης του ποσού Φ.Π.Α. που αναγραφόταν στο υπ' αριθμόν παραστατικό καθαρής αξίας 968.371,51 € και Φ.Π.Α. 232.409,16 € εκδόσεως της ελληνικής εταιρείας με την επωνυμία προς την ίδια με αιτιολογία με δικαίωμα έκπτωσης του επίμαχου Φ.Π.Α. εισροών, με αποτέλεσμα τη βλάβη της ίδιας ενόψει της έκδοσης της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης.

3^{ος} λόγος: Παράβαση κατ' ουσίαν διατάξεως νόμου- Εσφαλμένη εκτίμηση πραγματικών περιστατικών και αποδεικτικών στοιχείων- Ο Προϊστάμενος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. όλως εσφαλμένως και κατά παράβαση των σχετικών με τον τόπο φορολόγησης και το δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. εισροών διατάξεων του Κώδικα Φ.Π.Α. δεν αναγνώρισε στην ίδια το δικαίωμα έκπτωσης του ποσού Φ.Π.Α. εισροών που αντιστοιχούσε στο υπ' αριθμόν παραστατικό καθαρής αξίας 968.371,51 € και Φ.Π.Α. 232.409,16 € εκδόσεως της ελληνικής εταιρείας με την επωνυμία προς την ίδια με αιτιολογία με δικαίωμα έκπτωσης του επίμαχου Φ.Π.Α. εισροών, παρόλο που το μεγαλύτερο μέρος του εν λόγω συνολικού ποσού Φ.Π.Α. εισροών (ήτοι 190.180,00 €) αφορά σε παράδοση αγαθών της ως άνω ελληνικής εταιρείας προς την ίδια εντός την ελληνικής επικράτειας, συναλλαγές οι οποίες υπόκεινται σε ελληνικό Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης αυτού από το ελληνικό Α.Φ.Μ. της ίδιας.

4^{ος} λόγος: Παράβαση κατ' ουσίαν διατάξεως νόμου- Ο Προϊστάμενος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. όλως εσφαλμένως και κατά παράβαση των αρχών της ουδετερότητας και αναλογικότητας απέρριψε το δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. εισροών της ίδιας που αντιστοιχεί στο υπ' αριθμόν τιμολόγιο μηδενικής καθαρής αξίας και Φ.Π.Α. 125.553,00 € και στο υπ' αριθμόν τιμολόγιο μηδενικής καθαρής αξίας και Φ.Π.Α. 70.872,00 € εκδόσεως της ελληνικής εταιρείας με την επωνυμία προς την ίδια με αιτιολογία "VAT", επικαλούμενος τυπικές παραλείψεις σχετικές με την τήρηση των λογιστικών υποχρεώσεων της ίδιας.

Επειδή με την κρινόμενη ενδικοφανή προσφυγή προσβάλλεται **μόνο** η υπ' αριθμόν Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01/01/2020-31/12/2020**.

Επειδή ωστόσο, οι προβαλλόμενοι λόγοι αφορούν στα δύο (2) είδη διαφορών που αφορούν και καταλογίστηκαν στη φορολογική περίοδο 01/04/2019-31/12/2019.

Επειδή η παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. ορίζει ότι: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε

περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου. Η προθεσμία του τρίτου εδαφίου ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας».

Επειδή σύμφωνα με την παρ. 1&2 του άρθρου 1 της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β 1440/27.04.2017): «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1/1/2014 και εφεξής σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κ.Φ.Δ. οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ. 2. Η άσκηση οποιασδήποτε άλλης διοικητικής προσφυγής κατά των υποκειμένων στην ενδικοφανή προσφυγή πράξεων των φορολογικών αρχών, είναι απαράδεκτη».

Επειδή ως διοικητική πράξη ορίζεται η δήλωση βουλήσεως διοικητικού οργάνου ασκούντος δημόσια εξουσία με την οποία επέρχεται, μονομερώς, μεταβολή στο νομικό κόσμο δια της ιδρύσεως, μεταβολής ή καταργήσεως δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Κύρια χαρακτηριστικά της διοικητικής πράξης είναι το τεκμήριο νομιμότητας και η εκτελεστικότητα. Η εκτελεστικότητα δε της διοικητικής πράξης συνίσταται στο ότι η συμπεριφορά που καθορίζει (ενέργεια ή παράλειψη), και γενικότερα η ρύθμιση την οποία θεσπίζει, είναι υποχρεωτική από την έκδοσή της (ΣτΕ 1717/1988), χωρίς άλλο, δηλαδή χωρίς να χρειάζεται άλλη διαδικασία και ειδικότερα προηγούμενη δικαστική απόφαση. (Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, Σπηλιωτόπουλος, τόμος 1, έκδοση Νοεμβρίου 2011, σελίδα 116).

Επειδή επομένως, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνον κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών Αρχών (ΣτΕ 3502/2011, ΣτΕ 835/2010, ΣτΕ 3693/2008, ΣτΕ 3785/2006, ΣτΕ 577/2004).

Επειδή στο άρθρο 68 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας (Ν. 2717/1999) ορίζεται ότι:

«1. Το δικόγραφο της προσφυγής, εκτός από τα στοιχεία που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 45, πρέπει ακόμη: α) να μνημονεύει με ακρίβεια: i. την προσβαλλόμενη πράξη ή παράλειψη, ii. την αρχή που εξέδωσε την πράξη αυτήν ή που παρέλειψε την έκδοσή της, iii. τους λόγους που θεμελιώνουν το αίτημα και β) να περιέχει σαφώς καθορισμένο αίτημα.

2. Αίτημα της προσφυγής μπορεί να είναι: α) η ολική ή μερική ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης ή παράλειψης ή β) η τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης [...]».

Επειδή σύμφωνα με την απόφαση ΣτΕ 6069/1996, όταν δεν προσδιορίζονται με το δικόγραφο οι προσβαλλόμενες πράξεις ούτε από άποψη αριθμού πρωτοκόλλου και ημερομηνίας έκδοσής τους, ούτε από την άποψη της αρχής που φέρεται να τις εξέδωσε, το δικόγραφο αυτό είναι άκυρο, ως αόριστο και ανεπίδεκτο δικαστικής εκτίμησης και ως εκ τούτων, η κρινόμενη αίτηση είναι απορριπτέα ως απαράδεκτη.

Επειδή είναι απαράδεκτη η προσφυγή όταν δε ζητείται ρητώς ακύρωση συγκεκριμένης πράξης ή παράλειψης (ΣτΕ 818/2003, ΕΔΚΑ 2003/350).

Επειδή μη προσβαλλομένης της υπ' αριθμόν Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/04/2019-31/12/2020, δεν είναι εφικτή η διαγραφή του καταλογισμού που μεταφέρεται ως διαφορά μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης χρήσης στη φορολογική περίοδο 01/01/2020-31/12/2020.

Επειδή δεν προβάλλεται κάποιος ισχυρισμός αναφορικά με την μη αναγνώριση απαλλαγής ενδοκοινοτικών παραδόσεων στη φορολογική περίοδο 01/01/2020-31/12/2020.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της αλλοδαπής εταιρείας η οποία έχει λάβει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδαμε βάση την ΠΟΛ 1113/2013 και την **επικύρωση** της υπ' αριθμ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2020-31/12/2020 του Προϊσταμένου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή: **755.694,25 €** (ως προσβαλλόμενη πράξη)

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ
ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ακριβές Αντίγραφο

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

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.