



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 20/05/2024

Αριθμός απόφασης: 1538

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

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 413
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).

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

γ. 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.)*»

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., με έδρα, κατά της υπ' αριθμόν/2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

5. Την ως άνω πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

6. Τις απόψεις του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 22/01/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ., η οποία υποβλήθηκε **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' αριθμόν/2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για έκπτωση της προσφεύγουσας κατά ποσό **47.846,86 €**.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 21/12/2023 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. (αριθμός εντολής/04-04-2023).

Σύμφωνα με την οικεία Έκθεση Ελέγχου, από τον διενεργηθέντα έλεγχο στο Βιβλίο Παραγωγής-Κοστολογίου, όπου αναφέρονται τα πρότυπα και απολογιστικά δεδομένα της παραγωγής, διαπιστώθηκε υπερβάλλουσα φύρα παραγωγής, η συνολική αξία της οποίας ανήλθε σε **531.631,56 €**. Η εν λόγω απόκλιση κρίθηκε από τον έλεγχο ως απώλεια παραγωγικών συντελεστών εκτός του πλαισίου της συνήθους παραγωγικής διαδικασίας, με αποτέλεσμα να κριθεί ότι θα πρέπει να λάβει χώρα διακανονισμός του Φ.Π.Α. εισροών σύμφωνα με το άρθρο 33 του Ν. 2859/2000, ενώ το προς διακανονισμό ποσό υπολογίστηκε σε 47.846,84 €, όπως προκύπτει από την σελ. 15 της οικείας Έκθεσης Ελέγχου.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 του Κώδικα Φ.Π.Α. σχετικά με το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών και του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α. σχετικά με τον διακανονισμό της έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών και κατ' εσφαλμένη εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών, η φορολογική αρχή μείωσε το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. του έτους 2017 και καταλόγισε αντίστοιχο ποσό Φ.Π.Α. στο έτος 2018.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2, παρ. 1 (α') του Ν. 2859/2000 «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 το άρθρο 4, παρ. 1 του Ν. 2859/2000 «Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες.

Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30, παρ. 1 του Ν. 2859/2000:

«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 σύμφωνα με το άρθρο 33, παρ. 1 του Ν. 2859/2000:

«1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ΦΠΑ, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό σύμφωνα με τα συνολικά στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον:

α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο,

β) μετά την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων ΦΠΑ, έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, ιδίως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών. **Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων μέχρις αξίας 10 ευρώ και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης.**

[...].».

Επειδή από τις ανωτέρω διατάξεις προκύπτει ότι απαραίτητη προϋπόθεση για την άσκηση και διατήρηση του δικαιώματος έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών είναι τα αγαθά και οι υπηρεσίες που επιβαρύνθηκαν με Φ.Π.Α. να χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια πράξεων ή εν γένει στο πλαίσιο της φορολογητέας δραστηριότητας του υποκείμενου στο φόρο. Στο πλαίσιο αυτό, το άρθρο 33 του Κώδικα Φ.Π.Α. προβλέπει την υποχρέωση διακανονισμού του εκπεσθέντος Φ.Π.Α. εισροών σε συγκεκριμένες περιπτώσεις:

α) όταν η έκπτωση είναι μεγαλύτερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο. Αυτό συμβαίνει κατά κανόνα όταν ο υποκείμενος στο φόρο διενεργεί ταυτόχρονα υποκείμενες σε Φ.Π.Α. και απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. πράξεις, οπότε χρειάζεται να γίνει επιμερισμός του φόρου των κοινών εισροών τους (pro-rata) και η οριστική αναλογία της έκπτωσης στο τέλος του έτους είναι διαφορετική από την αναλογία έκπτωσης που εφάρμοσε ο υποκείμενος στο φόρο με τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α.,

β) όταν η μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. γίνονται μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων. Τέτοια περίπτωση συντρέχει όταν τα αγαθά και οι υπηρεσίες που επιβαρύνθηκαν με Φ.Π.Α. χρησιμοποιήθηκαν εν τέλει σε δραστηριότητα μη υπαγόμενη σε Φ.Π.Α. ή μεταβλήθηκε το αρχικό τίμημα μέσω έκπτωσης ή ακύρωσης αγορών.

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, δεν αμφισβητείται από τον έλεγχο ότι οι πρώτες ύλες από τις οποίες προήλθε η φύρα χρησιμοποιήθηκαν και αναλώθηκαν στην παραγωγική διαδικασία.

Επειδή η παραγωγή και εμπορία ζύθου συνιστά οικονομική δραστηριότητα υποκείμενη σε Φ.Π.Α., που σημαίνει ότι χορηγείται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. που αναλογεί στις εισροές που χρησιμοποιούνται σε αυτήν.

Επειδή δε συντρέχει καμία από τις προϋποθέσεις για τη διενέργεια διακανονισμού του εκπεσθέντος Φ.Π.Α. εισροών.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **22/01/2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία με Α.Φ.Μ. και την ακύρωση της υπ' αριθμ. /**2023** Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση: 1.814.793,24 € (βάσει δηλώσεων Φ.Π.Α.)

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

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

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΜΕΪΔΑΝΗΣ

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.