



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 14/05/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: **1451**

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία Δ.Ο.Υ. Αμαρουσίου Αττικής, με έδρα, νόμιμα εκπροσωπούμενης, κατά δήλωσή της με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, από τον Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς Αττικής, κάτοικο, κατά δήλωσή του με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή,, κατά της υπ' αριθμ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του

Προϊσταμένου του 3^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης.

7. Το υπ' αριθμ. πρωτ. υπόμνημα της προσφεύγουσας επί της ως άνω ενδικοφανούς προσφυγής της και τα προσκομιζόμενα με αυτό σχετικά έγγραφα.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

* * * * *

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθμ. πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2023-31.03.2023 του Προϊσταμένου του 3^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής δεν επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας κανένα ποσό ΦΠΑ, απορρίφθηκε όμως το διατυπωθέν με την υπ' αριθμ. οικεία δήλωσή της ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023) αίτημά της για επιστροφή ποσού ΦΠΑ συνολικού ύψους 87.095,47 € (που προέκυπτε από τιμολόγια εκδοθέντα εντός της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022), με την αιτιολογία ότι τα υπό κρίση τιμολόγια παροχής υπηρεσιών αφορούσαν αποκλειστικά σε δαπάνες για την επικείμενη κατασκευή επενδυτικού αγαθού (φωτοβολταϊκού πάρκου) και συνεπώς, δεδομένης

- (i) της τιμολόγησης μόνο των μελετών κατά το αρχικό αυτό στάδιο (το υπό κρίση πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ αφορούσε αποκλειστικά σε υπηρεσίες διαχείρισης, μελέτης, επίβλεψης και συντήρησης του φωτοβολταϊκού πάρκου) και
- (ii) της ανυπαρξίας οποιωνδήποτε άλλων δικαιολογητικών που να στοιχειοθετούν τη δυνατότητα κατασκευής και λειτουργίας του επενδυτικού έργου και το χρόνο αποπεράτωσής του (κατά την ημερομηνία έκδοσης της από οικείας έκθεσης ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου η προσφεύγουσα είχε μεν προβεί σε ενέργειες σχετικές με τα αρχικά στάδια σχεδιασμού και μελέτης της δυνατότητας υλοποίησης της επένδυσης (υποβολή αιτήσεων προς τους εμπλεκόμενους φορείς), αλλά δεν είχαν ακόμα ολοκληρωθεί τα στάδια αδειοδότησης της εγκατάστασης, της λειτουργίας και της σύνδεσης του φωτοβολταϊκού πάρκου με τον ΑΔΜΗΕ/ΔΕΔΔΗΕ, αφού οι σχετικές αιτήσεις προς τους αρμόδιους φορείς βρίσκονταν ακόμα σε εκκρεμότητα),

δεν πληρούνταν κατά την ημερομηνία έκδοσης της από οικείας έκθεσης ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου οι προϋποθέσεις των άρθρων 30, 33 και 34 του Κώδικα ΦΠΑ για την επιστροφή του αιτηθέντος ποσού, πλην όμως αναγνωρίστηκε το δικαίωμα της

προσφεύγουσας προς έκπτωσή του από το συνολικό ΦΠΑ εκροών επόμενων φορολογικών περιόδων.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, την αναγνώριση του δικαιώματός της για την επιστροφή του ως άνω αιτηθέντος ποσού ΦΠΑ και την επιστροφή του ποσού αυτού νομιμοτόκως από την υποβολή της υπ' αριθμ. σχετικής αίτησής της (υπ' αριθμ. δήλωσή της ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023)), προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Δικαιούται να λάβει την επιστροφή του αιτηθέντος ποσού ΦΠΑ και πριν την έναρξη της κατασκευής ή/και τη θέση σε λειτουργία του έργου του φωτοβολταϊκού πάρκου κατ' ορθή ερμηνεία και εφαρμογή των εφαρμοστέων διατάξεων των άρθρων 30 παρ. 1 και 3, 32 παρ. 1 και 3, 33 παρ. 4 και 34 παρ. 1 του Κώδικα ΦΠΑ.

Επίκληση των αποφάσεων του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης στις υπ' αριθμ. C-110/94, C-97/90, C-37/95, C-400/98, C-249/17, C-98/07, C-672/16 και C-734/19 υποθέσεις, των υπ' αριθμ. 1408/2005, 257/2021, 1108/2021, 2181/2020, 1111/2020 και 1862/2019 αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας και των υπ' αριθμ. (Θεσσαλονίκη) και (Αθήνα) αποφάσεων της Υπηρεσίας μας.

- 2) Δικαιούται να λάβει άμεσα την επιστροφή του αιτηθέντος ποσού ΦΠΑ κατά το χρόνο πραγματοποίησης των εξόδων, χωρίς να απαιτείται σε τούτο το χρονικό σημείο η ύπαρξη έννομης σχέσης με το ακίνητο, κατ' ορθή ερμηνεία και εφαρμογή των εφαρμοστέων διατάξεων των άρθρων 30 παρ. 1 και 3, 32 παρ. 1 και 3, 33 παρ. 4 και 34 παρ. 1 του Κώδικα ΦΠΑ.

Επίκληση των υπ' αριθμ. 1408/2005, 257/2021, 1108/2021, 2181/2020, 1111/2020 και 1862/2019 αποφάσεων του Συμβουλίου της Επικρατείας, των αποφάσεων του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης στις υπ' αριθμ. C-110/94, C-97/90, C-37/95, C-400/98, C-249/17, C-98/07, C-672/16 και C-734/19 υποθέσεις και της υπ' αριθμ. (Θεσσαλονίκη) απόφασης της Υπηρεσίας μας.

- 3) Η άρνηση του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής να δεχθεί την αίτηση επιστροφής είναι αντίθετη με τη θεμελιώδη στη νομοθεσία ΦΠΑ αρχή της φορολογικής ουδετερότητας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1, 2 και 4 Κώδικα ΦΠΑ (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2859/2000), όπως ίσχυαν για πράξεις (συναλλαγές) που διενεργήθηκαν εντός της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022: «1. Οι υπόχρεοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. 2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας **ημερολογιακός μήνας**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν **διπλογραφικό** λογιστικό σύστημα [...], β) ένα **ημερολογιακό τρίμηνο**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν **απλογραφικό** λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. 2α. [...]. 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 38 Κώδικα ΦΠΑ (όπως αυτές ίσχυαν για πράξεις (συναλλαγές) που διενεργήθηκαν εντός της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022), κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΠΑ για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος (όπως εν προκειμένω η προσφεύγουσα) ήταν **η τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και 3 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2022-31.12.2022 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος): «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. [...]. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στο φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του ή γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις δαπάνες που συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησής τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Οι μεταβολές στην αναλογία χρήσης των αγαθών επένδυσης που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο λαμβάνονται υπόψη υπό τους όρους που προβλέπονται στα άρθρα 31 και 33. 1.α. [...]. 3. **Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. [...]. 4. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 1 και 2 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2022-31.12.2022 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος): «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο, κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο, κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών. 2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός: α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με εξαίρεση τις παροχές υπηρεσιών, οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, β) [...], γ) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15^η του επόμενου μήνα από αυτόν, κατά τον

οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28, δ) [...], ε) κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά, στ) [...]. 3. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 3 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυε κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2022-31.12.2022 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος): «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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2022-31.12.2022 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος): «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. [...]. Οι διακανονισμοί που αφορούν εκπτώσεις που διενεργήθηκαν σε μία διαχειριστική περίοδο περιλαμβάνονται σε δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται το αργότερο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του τέταρτου μήνα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου. [...]. 2. Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. [...]. 3. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις κατά τη διάρκεια πενταετίας [...], ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο: α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται: αα) για παράδοση, η οποία υπάγεται στο φόρο, ββ) [...], δδ) για παράδοση έργων σύνδεσης σταθμών αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε., σύμφωνα με όσα ορίζονται στο ν. 2773/1999 [...], β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις. Εάν εντός της περιόδου διακανονισμού, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου. [...]. 4. Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται: α) Τα ενσώματα αγαθά που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού για χρονικό διάστημα

τουλάχιστον εννέα χρόνων. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης. [...]. Ως αγαθά επένδυσης της παρούσας περίπτωσης νοούνται επίσης και οι δαπάνες που καταβάλλει η επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ν. 2773/1999 [...] για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε. β) [...]. 5. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 34 παρ. 1 εδ. α' Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυε κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2022-31.12.2022 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος), αλλά και κατά την (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2023-31.03.2023 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος): «Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον: α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής 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) [...] ή iii) αφορά αγαθά επένδυσης που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.»

Επειδή, η διάταξη του άρθρου 34 παρ. 1 εδ. α' περ. β' υποπερ. i Κώδικα ΦΠΑ τροποποιήθηκε ως άνω με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 6 ν. 4281/2014, η τροποποιηθείσα δε διάταξη άρχισε να ισχύει, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 253 παρ. 2 ν. 4281/2014, από τη δημοσίευση του νόμου αυτού στην Εφημερίδα της Κυβέρνησης, ήτοι από 08.08.2014. Πριν την τροποποίησή της η διάταξη όριζε ότι ο ΦΠΑ επιστρέφεται, εφόσον το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις περιπτώσεις, μεταξύ άλλων, που «είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή» (οι υπόλοιπες περιπτώσεις ισχύουν ως είχαν).

Επειδή, σύμφωνα τα αναφερόμενα στην Αιτιολογική Έκθεση επί της ως άνω διάταξης του άρθρου 1 παρ. 6 ν. 4281/2014: «Με την προτεινόμενη διάταξη της παραγράφου 6 προβλέπεται ότι το δικαίωμα επιστροφής υφίσταται **ανεξάρτητα από την αιτία, στην οποία οφείλεται η δημιουργία του πιστωτικού υπολοίπου**. Με τη διάταξη αυτή ευθυγραμμίζεται πλήρως η εθνική νομοθεσία με τις διατάξεις του κοινοτικού δικαίου (οδηγία 2006/112/ΕΚ).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα της περιόδου 01.03.2022-31.10.2022 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2022-31.10.2022 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος): «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. [...]. 3. [...]. 5. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα της περιόδου 01.11.2022-31.12.2022 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.11.2022-31.12.2022 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος), αλλά και κατά την (ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023) της προσφεύγουσας-αίτησής της): «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογούμενου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. [...]. 3. [...]. 5. Με απόφαση του Διοικητή μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 της υπ' αριθμ. Α.1104/6.5.2020 (ΦΕΚ Β' 1895/18.5.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2022-31.12.2022 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος), αλλά και κατά την (ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023) της προσφεύγουσας-αίτησής της): «Με την παρούσα απόφαση καθορίζεται η διαδικασία επιστροφής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), όπως ισχύει. **Άρθρο 1:** Δικαίωμα επιστροφής. Ο φόρος **επιστρέφεται**, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων, όταν καταβλήθηκε στο Δημόσιο αχρεωστήτως, είτε εξ αρχής ή από επιγενόμενο λόγο. **Άρθρο 2:** Επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. μέσω διαδικασίας ανάλυσης κινδύνου. 1. Αίτηση Επιστροφής. Η αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. δημιουργείται ηλεκτρονικά με την υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α., εφόσον στη δήλωση αυτή ο υποκείμενος στο φόρο έχει αθροιστικά: - συμπληρώσει τον κωδικό 503 (Αιτούμενο ποσό για επιστροφή), -επιλέξει μια από τις αιτίες επιστροφής, πλην της μείωσης χρεωστικού υπολοίπου, -συμπληρώσει την ένδειξη «ΤΡΑΠΕΖΑ» και τον αριθμό λογαριασμού IBAN. [...]. Δεν υποβάλλεται έντυπη αίτηση, εφόσον για το ίδιο αιτούμενο ποσό έχει υποβληθεί αίτηση επιστροφής ηλεκτρονικά σύμφωνα με τα ανωτέρω. Δεύτερη αίτηση δεν παράγει έννομα αποτελέσματα. [...]. Ανεξάρτητα από τον τρόπο υποβολής του αιτήματος επιστροφής, με αυτό δεν συνυποβάλλεται κανένα δικαιολογητικό για την αιτία δημιουργίας του υπολοίπου ποσού προς επιστροφή. [...]. 2. Αξιολόγηση της αίτησης επιστροφής από τη Φορολογική Διοίκηση. [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 183 εδ. α' της υπ' αριθμ. 2006/112/ΕΚ Οδηγίας του Συμβουλίου της 28.11.2006, όπως ίσχυε κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2022-31.12.2022 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος): «Όταν το ποσό των εκπτώσεων υπερβαίνει τον οφειλόμενο ΦΠΑ για μία φορολογική περίοδο, τα κράτη

μέλη μπορούν **είτε** να μεταφέρουν την επιπλέον διαφορά στην επόμενη φορολογική περίοδο **είτε** να προβαίνουν στην επιστροφή της με βάση τη διαδικασία που καθορίζουν.»

Ως προς τον τρίτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, με τον τρίτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η άρνηση του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής να δεχθεί την αίτηση επιστροφής είναι αντίθετη με τη θεμελιώδη στη νομοθεσία ΦΠΑ αρχή της φορολογικής ουδετερότητας, δεδομένου ότι αφενός το ως άνω αιτηθέν προς επιστροφή ποσό αντιστοιχεί σε πραγματικές δαπάνες της, για τις οποίες υφίστανται νόμιμα τιμολόγια, και αφετέρου η αρχή της ουδετερότητας επιτάσσει τη δυνατότητα του φορολογούμενου προσώπου να εισπράξει τη συνολική του απαίτηση που συνίσταται σε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ εντός ευλόγου χρόνου χωρίς την ύπαρξη κινδύνου για πρόκληση οικονομικής ζημιάς.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, επί της ουσίας του, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, γιατί:

α) Ο μεν υπό κρίση έλεγχος του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής έκρινε ότι, παρότι αποδείχθηκαν από την προσφεύγουσα οι επικαλούμενες από αυτήν ενέργειές της αναφορικά με τα αρχικά στάδια σχεδιασμού και μελέτης της δυνατότητας υλοποίησης της σκοπούμενης επένδυσης με την υποβολή αιτήσεων προς τους εμπλεκόμενους φορείς, εντούτοις οι σχετικοί ισχυρισμοί της δεν καλύπτουν τις προϋποθέσεις που τίθενται από τα άρθρα 30, 33 και 34 Κώδικα ΦΠΑ για την επιστροφή του ως άνω πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, αφού αυτό έχει εν προκειμένω σχηματιστεί αποκλειστικά από τις δαπάνες που αφορούν στην παροχή υπηρεσιών διαχείρισης, μελέτης, επίβλεψης και συντήρησης του φωτοβολταϊκού πάρκου, χωρίς ωστόσο να έχουν ολοκληρωθεί ακόμη τα στάδια αδειοδότησης της εγκατάστασης και της λειτουργίας του, καθώς και της σύνδεσής του με τον ΑΔΜΗΕ/ΔΕΔΔΗΕ.

β) Όμως, η κρίση αυτή του ελέγχου δεν είναι ορθή. Κι αυτό, γιατί από τη στιγμή που, όπως προκύπτει σαφώς από την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, το υπό κρίση αιτηθέν προς επιστροφή ποσό αναγνωρίστηκε, στο σύνολό του, προς έκπτωση από το ΦΠΑ εκροών της/των επόμενης/-ων φορολογικής/-ών περιόδου/-ων, η προσφεύγουσα είχε, όπως προκύπτει από τη συνδυασμένη ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων (όπως ίσχυαν κατά την τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα της περιόδου 01.03.2022-31.12.2022 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2022-31.12.2022 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος)), κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. δήλωσής της ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023)-αίτησής της, αξίωση προς επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ που προέκυψε με την υποβολή της εν λόγω δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 1 εδ. α' Κώδικα ΦΠΑ και κατ' εφαρμογή της διαδικασίας που καθορίστηκε με τα άρθρα 1 και 2 της υπ' αριθμ. Α.1104/2020 απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ ως υποκείμενη στο ΦΠΑ εγκατεστημένη στην Ελλάδα.

γ) Εξάλλου, όπως προκύπτει σαφώς από τη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, δεν αμφισβητήθηκε εν προκειμένω από τον υπό κρίση έλεγχο του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής η συνδρομή καμιάς άλλης από τις προϋποθέσεις που προβλέπονταν από την ισχύουσα κατά την (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για την περίοδο 01.03.2023-31.03.2023 για τους υποκείμενους στο

ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος) νομοθεσία για την επιστροφή του ως άνω πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ της προσφεύγουσας.

Για τους λόγους αυτούς, ο τρίτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος.

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (π.χ. απόφαση της στην υπόθεση C-293/21, ECLI:EU:C:2022:763) η απόκτηση των αγαθών ή των υπηρεσιών από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί υπό την ιδιότητα αυτή είναι ακριβώς το κρίσιμο στοιχείο για την εφαρμογή του συστήματος ΦΠΑ και συνεπώς του μηχανισμού έκπτωσης, η δε **υφιστάμενη ή σχεδιαζόμενη χρήση** των αγαθών ή των υπηρεσιών **καθορίζει μόνον την έκταση της αρχικής έκπτωσης**, την οποία δικαιούται ο υποκείμενος στον φόρο βάσει του άρθρου 168 της οδηγίας περί ΦΠΑ, **και την έκταση ενδεχόμενων διακανονισμών** κατά τις επόμενες περιόδους, αλλά **δεν επηρεάζει τη γένεση του δικαιώματος έκπτωσης**. Ως προς τους ενδεχόμενους διακανονισμούς επισημαίνεται ειδικότερα ότι επί επενδυτικών αγαθών ο εκπαισθείς ή επιστραφείς ΦΠΑ υπόκειται σε 5ετή διακανονισμό, σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 2 και 3 Κώδικα ΦΠΑ (βλ. συναφώς και την ίδια ως άνω απόφαση της του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην υπόθεση, C-293/21, ECLI:EU:C:2022:763). Συνεπώς, και στην υπό κρίση περίπτωση ο αιτηθείς προς επιστροφή ΦΠΑ εισροών, στο βαθμό που αφορά σε επενδυτικά αγαθά, υπόκειται σε 5ετή διακανονισμό κατά τις διατάξεις αυτές. Επίσης σημειώνεται ότι τα στοιχεία που τέθηκαν από τον έλεγχο ως διαπιστώσεις / επισημάνσεις αναφορικά με τη μη συσχέτιση των υπό κρίση εισροών με φορολογητέες εκροές κατά το χρόνο του ελέγχου, καθότι ο υπό κρίση μερικός έλεγχος επιστροφής λόγω του αντικειμένου του διενεργήθηκε στα πλαίσια συγκεκριμένων και συνοπτικών διαδικασιών, δύνανται να διερευνηθούν από τον Προϊστάμενο της αρμόδιας ελεγκτικής αρχής στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου που μπορεί να διενεργηθεί σύμφωνα με τις προβλεπόμενες διατάξεις του ν. 5104/2024.

Επειδή, δεδομένης της αποδοχής κατά τα ανωτέρω του τρίτου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής **παρέλκει** η εξέταση των πρώτου και δεύτερου λόγων της.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 παρ. 2 ΚΦΔ, όπως ίσχυαν κατά την (ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023) της προσφεύγουσας-αίτησής της): «2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογούμενου. Για τους σκοπούς του πρώτου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά τον χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού. 3. [...]. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών, με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 71 παρ. 2 ΚΦΔ, όπως ίσχυε κατά την (ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΠΑ

Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023) της προσφεύγουσας-αίτησής της): «Κανονιστικές αποφάσεις ή άλλες διοικητικές πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση διατάξεων του ν. 4174/2013 ή του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), όπως ισχύει μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος Κώδικα, εξακολουθούν να ισχύουν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της διάταξης του άρθρου 53 παρ. 4 ν. 4174/2013), όπως ίσχυε κατά την (ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023) της προσφεύγουσας-αίτησής της): «2. Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 [...] που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως. 3. Το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της παρούσας δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά δύο (2) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρούσας, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 4.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου μόνου παρ. 2 της υπ' αριθμ. Α.1153/2.11.2022 (ΦΕΚ Β' 5635/2.11.2022) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την (ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. δήλωσης ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023) της προσφεύγουσας-αίτησής της): «Κατ' εξαίρεση και για ένα έτος από την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας απόφασης, το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ απόφασης του Υπουργού Οικονομικών [...] δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά τέσσερις (4) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ίσχυε κατά την 1η.1.2014.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου μόνου παρ. 1 της υπ' αριθμ. Α.1121/3.8.2023 (ΦΕΚ Β' 5009/9.8.2023) απόφασης του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας: «Κατ' εξαίρεση των οριζομένων στο άρθρο 3 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ [...] απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και για δύο (2) έτη από την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας απόφασης, το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ απόφασης του Υπουργού Οικονομικών δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά πέντε (5) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ίσχυε κατά την 1η.1.2014.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά περαιτέρω να της επιστραφεί εντόκως, και συγκεκριμένα από την υποβολή της ως άνω υπ' αριθμ. σχετικής αίτησής της (υπ' αριθμ. δήλωσή της ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023)), το ως άνω αιτηθέν ποσό ΦΠΑ.

Ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, ενόψει των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 53 παρ. 2 και 4 ΚΦΔ και των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (όπως ίσχυαν κατά την, ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. δήλωσής της ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023)-αίτησής της), να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος, δεδομένου ότι η σχετική αξίωσή της δεν έχει παραγραφεί, κατ' ακολουθίαν δε, και κατ' αποδοχή ως νόμω βάσιμου του ειδικότερου σχετικού ισχυρισμού της, πρέπει να της επιστραφεί το ως άνω ποσό ΦΠΑ νομιμοτόκως, με το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (MRO) που θα ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησής της για την επιστροφή του, προσαυξημένο (το επιτόκιο) κατά 5,75% και υπολογισμένο σε ετήσια βάση, σύμφωνα με τα οριζόμενα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ. δήλωσής της ΦΠΑ Μαρτίου 2023 (φορολογική περίοδος 01.03.2023-31.03.2023)-αίτησής της) και την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου μόνου παρ. 1 της υπ' αριθμ. Α.1121/3.8.2023 απόφασης του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών (όπως ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας).

Αποφασίζουμε

την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία την ακύρωση της υπ' αριθμ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και την έντοκη επιστροφή του ως άνω αιτηθέντος ποσού ΦΠΑ συνολικού ύψους 87.095,47 €, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 42 και 53 ΚΦΔ.

Οριστική συνολική φορολογική απαίτηση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ (σε €)	ΕΛΕΓΧΟΥ (σε €)	ΔΕΔ (σε €)	ΔΙΑΦΟΡΑ (σε €)
	1	2	3	3 - 1 = 4
Αξία φορολογητέων εκροών	-	-	-	-
Αξία φορολογητέων εισροών	-	-	-	-
Φόρος εκροών	-	-	-	-
Υπόλοιπο φόρου εισροών	87.095,47	87.095,47	87.095,47	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	87.095,47	87.095,47	87.095,47	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο	-	-	-	-
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α ΚΦΔ	-	-	-	-

Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα		-	-	-	-
Σύνολο φόρου για καταβολή		-	-	-	-
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	-	87.095,47	-	-
	για επιστροφή	87.095,47	-	87.095,47	-
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά		-	-	-	-

(ακύρωση της υπ' αριθμ. πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 3^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ 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.