



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 07/06/2024

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

Αριθμός απόφασης: 1804

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213 1312 413
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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

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 1069/4-3-2014 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 του ελληνικού υποκαταστήματος της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία κατά της τεκμαιρόμενης απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ επί της από αίτησης επιφύλαξης που συνόδευε την υπ' αριθμόν αρχική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο Οκτωβρίου 2023.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του ελληνικού υποκαταστήματος της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία, 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις η κοινοπραξία που αποτελείτο αφενός από την εταιρεία και αφετέρου από την εταιρεία η οποία διατηρούσε υποκατάστημα στην Ελλάδα, συνήψε με την εταιρεία (εφεξής σύμβαση παροχής ανταλλακτικών και υπηρεσιών για την προμήθεια ανταλλακτικών και την παροχή υπηρεσιών συντήρησης στεγασμένης μονάδας που βρίσκεται στην Κόρινθο.

Στις η ανωτέρω κοινοπραξία εκχώρησε και μεταβίβασε τη σύμβαση, συμπεριλαμβανομένων όλων των δικαιωμάτων, αξιώσεων, υποχρεώσεων και ευθυνών:

- στην εταιρεία (εξωχώριος προμηθευτής) και
- στο προσφεύγον (εγχώριος προμηθευτής).

Στα πλαίσια της προαναφερθείσας σύμβασης, το προσφεύγον και η ελληνική εταιρεία υπέγραψαν στις σχετική εντολή αγοράς (αριθμός) αναφορικά με την πραγματοποίηση εργασιών συντήρησης

Ωστόσο, στη συνέχεια ακολούθησαν διενέξεις μεταξύ των δύο αντισυμβαλλομένων μερών αναφορικά με την εκτέλεση της σύμβασης, οι οποίες οδήγησαν στη σύναψη της από σύμβασης **διακανονισμού**, με την οποία συμφωνήθηκε αφενός ότι το προσφεύγον παραιτείται των αξιώσεων που απέρρεαν από τα ήδη εκδοθέντα από αυτό τιμολόγια (συνολικής καθαρής αξίας 2.273.674,35 € και αναλογούντος Φ.Π.Α. εκρών **545.681,83 €**), αφετέρου δε ότι αμφότεροι οι αντισυμβαλλόμενοι απαλλάσσουν αλλήλους από οποιαδήποτε ζημιά, χρέη, αξιώσεις, ενέργειες και ευθύνες.

Δεδομένου ότι το προσφεύγον, όπως ισχυρίζεται, είχε ήδη επιβαρυνθεί με το ανωτέρω συνολικό ποσό Φ.Π.Α. των 545.681,83 € κατά τη διάρκεια της περιόδου από τον Μάιο του 2021 έως και τον Σεπτέμβριο του 2022, είτε μέσω μειωμένης έκπτωσης Φ.Π.Α. εισροών (λόγω συμψηφισμού) είτε μέσω απευθείας απόδοσης στο Δημόσιο, υπέβαλε την υπ' αριθμόν αρχική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο Οκτωβρίου 2023 με επιφύλαξη, αιτούμενο τη συμπλήρωση του ανωτέρω ποσού στον κωδ. 402 «Λοιπά προστιθέμενα ποσά στον φόρο εισροών» και τη συνακόλουθη επιστροφή αυτού.

Για σκοπούς πληρότητας, αναφέρεται επίσης ότι στις το προσφεύγον υπέβαλε την υπ' αριθμόν τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο Οκτωβρίου 2023, με την οποία συμπεριέλαβε στους κωδ. 401 «Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενων φορολογικών περιόδων» και 502 «Ποσό για έκπτωση» το ποσό των 164.989,01 € που αφορά Φ.Π.Α. εισροών από τιμολόγια δαπανών του προηγούμενου έτους 2022 που παρέλαβε ετεροχρονισμένα. Ωστόσο, η εν λόγω τροποποιητική δήλωση **δεν επηρεάζει** την από αίτηση επιφύλαξης που έχει υποβάλει το προσφεύγον, αιτούμενο τελικά την επιστροφή του ποσού των **545.681,83 €**.

Παρά την παρέλευση ενενήντα (90) ημερών, δεν έλαβε ρητή απάντηση από την Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ, με αποτέλεσμα να τεκμαίρεται η απόρριψη της ανωτέρω αίτησης επιφύλαξης.

Το προσφεύγον με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης και τη νομιμότοκη επιστροφή του αιτηθέντος ποσού Φ.Π.Α., προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι από τα στοιχεία της υπόθεσης προκύπτει με απόλυτη βεβαιότητα ότι δεν πρόκειται να ικανοποιηθεί για τις ανεξόφλητες απαιτήσεις του από τιμολόγια που εξέδωσε με αποδέκτη την ελληνική εταιρεία, ενώ με την απόρριψη της αίτησής του, παραβιάζεται η θεμελιώδης ενωσιακή αρχή της ουδετερότητας του Φ.Π.Α. και της αναλογικότητας, καθότι το ίδιο έχει αποδώσει στο Δημόσιο Φ.Π.Α. υψηλότερο από αυτό που έχει πράγματι εισπράξει από την εν λόγω εταιρεία.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 19, παρ. 5α του Ν. 2859/2000:

«Η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη **οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46α του Ν.1892/1990 (ΦΕΚ 101Α), όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.2000/1991 (ΦΕΚ 206 Α').

Η μείωση της φορολογητέας βάσης ενεργείται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου της έδρας της επιχείρησης, που προβλέπεται από την παρ. 1 του πιο πάνω αναφερόμενου άρθρου 46. Για την έγκριση της μείωσης απαιτείται απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.), η οποία εκδίδεται μετά από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης και την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων, από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης, μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας βάσης έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο, κατά την οποία εκδόθηκε η απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.. Στην περίπτωση, κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας αξίας δεν έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο δεν καταβάλλεται, ως μη οφειλόμενος στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, κατά την οποία οφείλετο. Τυχόν πράξεις επιβολής φόρου ή προστίμων που έχουν εκδοθεί μέχρι την έκδοση της απόφασης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ακυρώνονται».

Επειδή τόσο η ανωτέρω διάταξη όσο και η σχετική νομολογία (ΣτΕ 355/2019, ΔΕΕ C-246/16) αφορούν περιπτώσεις που ο πελάτης-οφειλέτης έχει περιέλθει σε κατάσταση μόνιμης και γενικής αδυναμίας ανταπόκρισης στις οικονομικές υποχρεώσεις του, κατάσταση η οποία πιστοποιείται και από σχετική δικαστική απόφαση.

Επειδή δεν υφίσταται διάταξη στον Κώδικα Φ.Π.Α. που να προβλέπει τη μείωση της φορολογητέας αξίας σε περιπτώσεις όπως η κρινόμενη, όπου η μη εξόφληση του ανοιχτού υπολοίπου οφείλεται απλώς σε συμφωνία (έστω και συμβιβαστική) μεταξύ των μερών.

Επειδή η επίκληση από το προσφεύγον διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος περί διαγραφής απαιτήσεων (άρθ. 26 Ν. 4172/2013) τυγχάνει άτοπη, εφόσον ο Φ.Π.Α. αποτελεί διακριτή φορολογία, απορρέουσα από Ευρωπαϊκή Οδηγία (2006/112/ΕΚ).

Επειδή η Δημόσια Διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83, και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η Διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ελληνικού υποκαταστήματος της αλλοδαπής εταιρείας με την επωνυμία και την **επικύρωση** της τεκμαιρόμενης απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ επί της από αίτησης επιφύλαξης που συνόδευε την υπ' αριθμόν αρχική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο Οκτωβρίου 2023.

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
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.