



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11/03/2025

Αριθμός απόφασης: 611

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312351

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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 (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Τη 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 από και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα στην κατά της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/10/2023-31/12/2023, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση άλλως τροποποίηση, καθώς και την οικεία Έκθεση Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α..

6. Την έκθεση απόψεων του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ.

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

Επί της με ημερομηνία και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της 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:

Με την υπ' αριθ. Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/10/2023-31/12/2023 του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, προσδιορίστηκε διαφορά φορολογητέων εκροών ποσού 350.006,79€ και μειώθηκε το υπόλοιπο φόρου για επιστροφή που εμφάνιζε η προσφεύγουσα κατά το ποσό των **35.186,94€**, ήτοι από 92.566,00€ σε 57.379,06€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από Έκθεσης Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ για την φορολογική περίοδο 01/10/2023-31/12/2023.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την εκδόθηκε από το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. ΑΤΤΙΚΗΣ για την προσφεύγουσα, με κύρια δραστηριότητα η υπ' αριθ. εντολή ελέγχου, για τη διενέργεια φορολογικού ελέγχου για την εφαρμογή των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Ν.2859/00, συνεπεία της υπ' αριθ. αίτησης επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α (RUN 230) για τη φορολογική περίοδο 01/10/2023 έως 31/12/2023 ποσού 92.566,00€.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, ο οποίος έλαβε υπόψη του :

- Τις υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α. της ελεγχόμενης περιόδου 01/10/2023-31/12/2023
- Τα δεδομένα των λογιστικών αρχείων (βιβλία-στοιχεία) φορολογικής περιόδου 01/10/2023 - 31/12/2023 και λοιπά δικαιολογητικά, που έθεσε η προσφεύγουσα στη διάθεση του ελέγχου, σε απάντηση του με αριθμό πρωτ. Αιτήματος Παροχής Πληροφοριών του άρθρου 14 του ν.4987/2022 (Α' 206), όπως ίσχυε
- Τα δεδομένα του ΟΠΣ Elenxis, κατά την ημερομηνία έναρξης του ελέγχου,

διαπιστώθηκαν διαφορές στις απαλλασσόμενες από τον Φ.Π.Α πράξεις και συγκεκριμένα:

- καταλογίσθηκε φόρος εκροών 6% για πράξεις συνολικού ποσού 271.192,69€, εκτός του τελωνειακού εδάφους της Ε.Ε. λόγω μη προσκόμισης τραπεζικού μέσου πληρωμής και
- καταλογίστηκε ΦΠΑ 24% στο τιμολόγιο με αριθμό καθώς προσκομίστηκαν δύο διαφορετικές εκδοχές του, το ένα με το ελληνικό ΑΦΜ της προσφεύγουσας αξίας USD 1.002,34 και το άλλο με τα στοιχεία της αγγλικής εταιρείας όπου αναφέρεται το αγγλικό ΑΦΜ και έχει αξία USD 84.746,34. Στα βιβλία της προσφεύγουσας και στο mydata το συγκεκριμένο τιμολόγιο έχει καταχωρηθεί με αξία 78.814,10€. Επιπλέον, το αποδεικτικό παραλαβής των αγαθών που προσκομίστηκε δεν έφερε υπογραφή και σφραγίδα για την παραλαβή και δεν προσκομίστηκε τραπεζική πληρωμή.

Σε συνέχεια των ανωτέρω διαπιστώσεων αναρτήθηκε ηλεκτρονικά στις 26-09-2024, στον λογαριασμό της προσφεύγουσας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης (e-κοινοποίηση) το με αριθμό σημείωμα διαπιστώσεων και ο με αριθμό προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός Φ.Π.Α για την φορολογική περίοδο 01/10/2023-31/12/2023, προκειμένου η προσφεύγουσα να υποβάλει εγγράφως τις αντιρρήσεις της εντός

είκοσι ημερών. Η προσφεύγουσα δεν ανταποκρίθηκε και ο έλεγχος προχώρησε στην έκδοση της Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/10/2023-31/12/2023 με βάση την οποία το ποσό προς επιστροφή προσδιορίστηκε στο ποσό των 57.379,06€ αντί του αιτηθέντος ποσού 92.566,00€.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση άλλως τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

- Η έλλειψη υπογραφής και σφραγίδας στο αποδεικτικό παραλαβής των αγαθών που αποτελεί μία τυπική προϋπόθεση δεν μπορεί να οδηγήσει στο συμπέρασμα να μην αναγνωριστεί το δικαίωμα για απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας, των τιμολογίων που αναφέρονται στη διασάφηση Δεν υπήρξαν συναλλαγές αξίας USD 84.746.34 ήτοι 78.814,10€ που αναφέρονται στο μη υφιστάμενο εσφαλμένο τιμολόγιο με αγγλικό Α.Φ.Μ.. Ακόμα όμως και στην ακραία περίπτωση που θεωρηθεί ότι υπήρξαν συναλλαγές αξίας 78.814,10€ δεν μπορεί επί της αξίας αυτής να καταλογισθεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 24% αλλά επί της αξίας αυτής πρέπει να καταλογισθεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 6% γιατί πρόκειται για φάρμακα. Η ελεγκτική αρχή δεν τεκμηριώνει ότι οι φερόμενες συναλλαγές αξίας 78.814,10 ευρώ δεν αφορούν φάρμακα αλλά προϊόντα εκτός φαρμάκων για την αξία των οποίων καταλογίζεται Φ.Π.Α. με συντελεστή 24% αν και έχει υποχρέωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64 του ν. 4987/2022 ήδη άρθρο 76 του ν. 5104/2024.

- Δεν μπορεί να αμφισβητηθεί ότι οι κρινόμενες παραδόσεις αγαθών είναι πράξεις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α.. Επειδή δεν ήταν δυνατόν να προσκομίσουν στην ελεγκτική αρχή τραπεζικό μέσο πληρωμής για τις συναλλαγές αυτές, διότι το αντίτιμο της αξίας των συναλλαγών δεν καταβάλλεται στην Ελλάδα αλλά στο εξωτερικό σε λογαριασμό της εντολέα τους. Ζήτησαν από την εντολέα τους και επισυνάπτουν με την ενδικοφανή προσφυγή (4) τραπεζικές πληρωμές, μία για κάθε πελάτη που έχουν κατατεθεί στο εξωτερικό και φέρουν ημερομηνία μεταγενέστερη από την ημερομηνία έκδοσης του αντίστοιχου τιμολογίου.

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 72 «Ενδικοφανής προσφυγή» του Ν. 5104/2024 (πρώην άρθρο 63 του ΚΦΔ), ορίζεται 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 ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται στην Υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η ενδικοφανής προσφυγή 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 αυτή ορίζεται σε εξήντα (60) ημέρες για φορολογούμενους κατοίκους εξωτερικού. Οι ανωτέρω προθεσμίες αναστέλλονται κατά το χρονικό διάστημα από 1η έως 31η Αυγούστου.[...] »

Επειδή, στην παρ.2 του άρθρου 2 της ΠΟΛ.1064/2017 με θέμα την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν.4174/2013, διευκρινίστηκε ότι :

«2. Η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται από τον υπόχρεο στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους, τους ισχυρισμούς και τα έγγραφα στα οποία βασίζει το αίτημά του, να περιέχει τα ακριβή του στοιχεία, την προσβαλλόμενη πράξη, τη διεύθυνση στην οποία θα συντελούνται οι κοινοποιήσεις των αποφάσεων, των πράξεων και των λοιπών εγγράφων της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών, τη διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και τα εν γένει στοιχεία επικοινωνίας του υπόχρεου.»

Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθ. **A1165/22-11-2022** Απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022, Α' 206), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από τον δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» ορίζεται:

Άρθρο 1

Ψηφιακή υποβολή ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής

[...]

3. Από 1/2/2023 και εφεξής οι ενδικοφανείς προσφυγές και τα αιτήματα αναστολής του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 που αφορούν σε πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, οι οποίες εκδίδονται ή συντελούνται από τις υπηρεσίες που αναφέρονται στις παρ. 1 και 2 του παρόντος, υποβάλλονται πλέον αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από τον δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε., ήτοι www.aade.gr, με τη χρήση προσωπικών κωδικών πρόσβασης του TAXISnet, εντός της προθεσμίας που ορίζουν οι οικείες διατάξεις. [...]

4. Όταν ο υπόχρεος είναι νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, σε περίπτωση που η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται ψηφιακά από τον νόμιμο εκπρόσωπό τους, τότε γίνεται με χρήση των προσωπικών του κωδικών. Στις περιπτώσεις της παρ. 4 του άρθρου 2 της υπό στοιχεία ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1440) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η ενδικοφανής προσφυγή υποβάλλεται ψηφιακά από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην ίδια παράγραφο, ομοίως με χρήση των προσωπικών τους κωδικών.

Άρθρο 2

Περιεχόμενο και διαδικασία της ψηφιακής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής και αιτήματος αναστολής

[...]

6. Η ενδικοφανής προσφυγή και το αίτημα αναστολής απαιτείται να φέρουν Ψηφιακή Βεβαίωση Εγγράφου που εκδίδεται μέσω gon.gr, σύμφωνα με την παρ. 3 του άρθρου 27 του ν. 4727/2020. Τα ως άνω ισχύουν και για την προβλεπόμενη, στην παρ. 3 του άρθρου 6 της υπό στοιχεία ΠΟΛ 1064/2017 (Β' 1440) απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 επί του αιτήματος αναστολής, καθώς και για το συμπληρωματικό υπόμνημα που προβλέπεται στην παρ. 4 του άρθρου 2 της παρούσας.»

Επειδή, ο Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας (ν. 2717/1999 – ΦΕΚ Α' 97/17-05-1999),ορίζει στην παρ.1 του άρθρου 64, ότι:

«1. Προσφυγή μπορεί να ασκήσει εκείνος:

- α) ο οποίος έχει άμεσο, προσωπικό και ενεστώς έννομο συμφέρον, ή
- β) στον οποίο αναγνωρίζεται τέτοιο δικαίωμα από ειδική διάταξη νόμου.»

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, η ενδικοφανής προσφυγή δεν φέρει ψηφιακή υπογραφή του φορολογικού αντιπροσώπου της εταιρείας, αλλά υπογράφεται από πρόσωπο που δεν προκύπτουν τα στοιχεία του και η ιδιότητά του, αντίθετα με τα όσα ορίζονται στην Απόφαση Α.1165/2022 και στην ΠΟΛ. 1064/2017.

Επειδή, ο υπογράφων την ενδικοφανή προσφυγή στρέφεται κατά της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. που έχει εκδοθεί σε βάρος της προσφεύγουσας και δεν παράγει έννομες συνέπειες στο πρόσωπό του. Συνεπώς, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες

διατάξεις, δεν έχει ενεργητική νομιμοποίηση ως προς την άσκηση της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η οποία ασκείται απαραδέκτως.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ως απαράδεκτης.

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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

α/α

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.