



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/03/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 727

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8,
Αθήνα
Ταχ. Κώδικας : 104 40
Τηλέφωνο : 213 1312351
E-mail : 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. της με αριθμό Α.1165/22-11-2022 Απόφασης 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28-11-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ, η οποία εδρεύει στο Αττικής, οδός, Τ.Κ....., νομίμως εκπροσωπούμενη, κατά της με αριθμό/30-10-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου,

φορολογικής περιόδου 01/04/2024 - 30/06/2024, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Την από 05-12-2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Επί της από 28-11-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε 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:

Σύμφωνα με τα στοιχεία του υποσυστήματος Μητρώου του Taxis, η προσφεύγουσα εταιρεία, η οποία τηρεί διπλογραφικά βιβλία, προέβη σε έναρξη εργασιών στις 02-08-2021 με κύρια δραστηριότητα: «.....».

Με τη με αριθμό/30-10-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/04/2024 - 30/06/2024, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, προέκυψε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας διαφορά πιστωτικού υπολοίπου ποσού 379.399,45 €, ήτοι υπόλοιπο φόρου για επιστροφή **1.107.628,00 €**.

Η παραπάνω προσβαλλόμενη πράξη και η οικεία έκθεση ελέγχου **αναρτήθηκαν ηλεκτρονικά** μέσω της εφαρμογής «e-Κοινοποίηση» στις **31-10-2024** στον λογαριασμό της προσφεύγουσας εταιρείας στο πληροφοριακό σύστημα της Φορολογικής Διοίκησης, οπότε και εστάλη ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου της και **αναγνώσθηκαν την ίδια ημέρα**.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Μετά την έκδοση της με αριθμό/23-07-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής **διενεργήθηκε μερικός έλεγχος επιστροφής ΦΠΑ** στην προσφεύγουσα εταιρεία, για τη φορολογική περίοδο **01/04/2024 - 30/06/2024**. Συγκεκριμένα, με τη με αριθμό/15-07-2024 υποβληθείσα περιοδική δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 01/06/2024 - 30/06/2024 η προσφεύγουσα εταιρεία **αιτήθηκε την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ποσού 1.487.027,45 €**, το οποίο αποτελεί το σύνολο του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ που προέρχεται από την κατασκευή του

Ακολούθως, με το αριθ. πρωτ./29-07-2024 έγγραφο ο έλεγχος κοινοποίησε την ως άνω εντολή ελέγχου στην προσφεύγουσα εταιρεία και της γνωστοποίησε τη δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε διαπιστώθηκε ότι στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ με αριθμό/28-06-2024 της φορολογικής περιόδου 01/05/2024 – 31/05/2024 έχει συμπεριληφθεί ποσό 379.399,45 € στον κωδικό 402 «Λοιπά προστιθέμενα ποσά».

Η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίστηκε ότι το ποσό αυτό αφορά το αιτούμενο προς επιστροφή ποσό ΦΠΑ το οποίο αιτήθηκε με την υποβολή της με αριθμό/23-10-2023 περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/09/2023 – 30/09/2023. Για την ικανοποίηση του αιτήματος διενεργήθηκε έλεγχος από το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και σύμφωνα με την από 28-05-2024 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/07/2023 – 30/09/2023, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (σελ.16):

«...»

10 ΠΟΡΙΣΜΑ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ο έλεγχος απορρίπτει τόσο τους ισχυρισμούς της ελεγχόμενης, όσο και το αίτημα της επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της περιοδικής δήλωσης Σεπτεμβρίου 2023 ποσού 379.399,45 € (RUN 218), και θέτει το αντίστοιχο ποσό Φ.Π.Α. «προς έκπτωση» προκειμένου να διευθετηθούν οι παραπάνω διαφορές που εμφανίζονται στο σύστημα VIES.

...».

Στη συνέχεια, συνεπεία του ως άνω πορίσματος, εκδόθηκε η με αριθμό/28-05-2024 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/07/2023 - 30/09/2023, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Από τα δεδομένα του ελέγχου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής δεν διαπιστώθηκε δικαίωμα συμψηφισμού του ποσού των 379.399,45 € που καταχωρήθηκε στον κωδικό 402 «Λοιπά προστιθέμενα ποσά».

Κατόπιν όλων των ανωτέρω, ο έλεγχος κοινοποίησε στην προσφεύγουσα εταιρεία στις 07-10-2024 το με αριθμό/2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (ΣΔΕ) του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό ΦΠΑ.

Επί του άνω ΣΔΕ η προσφεύγουσα εταιρεία διατύπωσε εγγράφως απόψεις με το αριθ. πρωτ./25-10-2024 υπόμνημά της και ακολούθως ο έλεγχος, μετά τη συνεκτίμηση και των αναγραφόμενων στο ως άνω υπόμνημα, προέβη στη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και στην έκδοση της με αριθμό/30-10-2024 προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά:

1. Να γίνει δεκτή η παρούσα ενδικοφανής προσφυγή
2. Να ακυρωθεί, άλλως να τροποποιηθεί, η προσβαλλόμενη πράξη
3. Να αναγνωρισθεί το δικαίωμα επιστροφής του φόρου εισροών ποσού 379.399,45 € εντόκως από την υποβολή της με αριθμό/23-10-2023 περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/09/2023 – 30/09/2023 και επικουρικός από την υποβολή της με αριθμό/15-07-2024 περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/06/2024 – 30/06/2024

Προς επίρρωση των παραπάνω προβάλλει τους εξής λόγους:

1^{ος} ΛΟΓΟΣ. Πλημμελής ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 32 παρ.3 και 34 παρ.1 του ν.2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ), καθώς υφίσταται δικαίωμα επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου σε κάθε δήλωση ΦΠΑ (κάθε φορολογικής περιόδου), ανεξάρτητα από τις πράξεις βάσει των οποίων προκύπτει το πιστωτικό υπόλοιπο και ανεξάρτητα από το εάν το πιστωτικό υπόλοιπο έχει δημιουργηθεί στη φορολογική περίοδο για την οποία υποβάλλεται

η αίτηση ή σε προηγούμενες φορολογικές περιόδους με την επιφύλαξη της παραγραφής τους.

2^{ος} ΛΟΓΟΣ. Ο ισχυρισμός του ελέγχου ότι δεν προκύπτει δικαίωμα συμψηφισμού του ποσού των 379.399,45 € είναι αβάσιμος, καθώς ήδη ο φορολογικός έλεγχος της φορολογικής περιόδου 01/07/2023 – 30/09/2023 αναγνώρισε το εν λόγω ποσό προς έκπτωση και επομένως, ορθώς συμπεριλήφθηκε το ποσό των 379.399,45 € στον κωδικό 402 «Λοιπά προστιθέμενα ποσά» βάσει των οδηγιών της ΠΟΛ.1082/2015. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι ο ΦΠΑ εισροών ποσού 379.399,45 € αφορά αγορές και δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας και αγορές επενδυτικών αγαθών για τις οποίες έχει αναγνωρισθεί το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος ΦΠΑ.

3^{ος} ΛΟΓΟΣ. Η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι έχει εκπληρώσει όλες τις νόμιμες υποχρεώσεις για τη δήλωση των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, ενώ τυπικές πλημμέλειες σε ανακεφαλαιωτικό πίνακα του προμηθευτή δεν μπορούν να έχουν ως αποτέλεσμα τον εκμηδενισμό της δυνατότητας άσκησης του δικαιώματος έκπτωσης ή και επιστροφής του ΦΠΑ, καθώς σε κάθε περίπτωση παραβιάζεται η αρχή της ουδετερότητας του ΦΠΑ (επίκληση σχετικής νομολογίας του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ) C-81/17, C-580/16). Επιπλέον, ισχυρίζεται ότι οι τυπικές υποχρεώσεις που αφορούν τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες του εν λόγω προμηθευτή ουδόλως σχετίζονται με την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου εισροών ποσού 379.399,45 €.

4^{ος} ΛΟΓΟΣ. Η έντοκη επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΥΣ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ

Επειδή, στην από 30-10-2024 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναγράφονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα (σελ.10, 29-30):

«...

6.1.3 Έλεγχος λογιστικών αρχείων (βιβλίων)

Ελέγχθηκε η σωστή μεταφορά (κατ' αξία και κωδικό, ανάλογα με το συντελεστή Φ.Π.Α.), των εισροών (αγορές και δαπάνες) και των εκροών (έσοδα) στις δηλώσεις Φ.Π.Α., όπως προκύπτουν συνολικά από τους οικείους λογαριασμούς των τηρουμένων βιβλίων (διπλογραφικά), και διαπιστώθηκε:

Κατά τον αντιπαραβολικό έλεγχο που διενεργήθηκε μεταξύ των δεδομένων φορολογικών στοιχείων, των λογιστικών αρχείων και των περιοδικών δηλώσεων που υποβλήθηκαν διαπιστώθηκε ότι στην περιοδική δήλωση με αριθμό/2024 φορολογικής περιόδου 01/05/2024 – 31/05/2024 έχει συμπεριληφθεί ποσό € 379.399,45 στον κωδικό 402 «Λοιπά προστιθέμενα ποσά», της περιοδικής δήλωσης.

Όπως διαπιστώθηκε το ποσό αυτό έχει καταχωρηθεί στον λογαριασμό «54.02.03.000 Καταβληθείς ΦΠΑ» με πίστωση του λογαριασμού «33.07.00.0001 Ελληνικό Δημόσιο - Λοιπές Απαιτήσεις», με την αιτιολογία «..... λόγω πράξης διορθωτικού προσδιορ. ΦΠΑ 09.2023 ΑΡΙΘ.....».

Η ελεγχόμενη οντότητα ισχυρίστηκε ότι το ποσό αυτό αφορά το αιτούμενο προς επιστροφή ποσό Φ.Π.Α. το οποίο η ελεγχόμενη οντότητα αιτήθηκε με την υποβολή της με αριθμό/23-10-2023 περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/09/2023 – 30/09/2023. Για την ικανοποίηση του αιτήματος διενεργήθηκε έλεγχος από το 2^ο ΕΛΚΕ Αττικής με βάση το, από τον οποίο το αίτημα της ελεγχόμενης απορρίφθηκε.

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην ΠΟΛ.1082/2015 Οδηγίες συμπλήρωσης της δήλωσης Φ.Π.Α. (έντυπο 050 Φ.Π.Α. έκδοση 2014 - Φ2 TAXIS), στο κεφάλαιο «Δ. Προστιθέμενα ποσά στο σύνολο του φόρου εισροών», αναγράφεται:

«

Κωδ. 402: Γράψτε το ποσό του φόρου για το οποίο προκύπτει δικαίωμα συμψηφισμού και δεν αναγράφεται σε άλλο κωδικό της δήλωσης.».

Από τα δεδομένα του ελέγχου δεν διαπιστώθηκε δικαίωμα συμψηφισμού ποσού €379.399,45 κατά την ελεγχόμενη φορολογική περίοδο.

...

Συμπερασματικά:

Όπως διαπιστώνεται από όσα αναλυτικά εκτέθηκαν παραπάνω η κρίση σχετικά με το ποσό € 379.399,45 δεν αποτελεί αντικείμενο του παρόντος ελέγχου. Αποτελεί αντικείμενο των ελέγχων που διενεργήθηκαν σε φορολογικές περιόδους προγενέστερες και ειδικότερα του ελέγχου που διενεργήθηκε στην φορολογική περίοδο 01/07/2023 - 30/09/2023 ο οποίος απέρριψε το αίτημα της ελεγχόμενης οντότητας για επιστροφή ποσού €379.399,45 επειδή διαπίστωσε διαφορές οι οποίες θα έπρεπε, κατά την κρίση του, να διευθετηθούν. Εξάλλου και οι έλεγχοι που διενεργήθηκαν για τις φορολογικές περιόδους που παρεμβάλλονται μεταξύ της φορολογικής περιόδου δημιουργίας του πιστωτικού υπολοίπου και φορολογικής περιόδου που αφορά ο παρών έλεγχος δεν εξέφρασαν κρίση επί δικαιώματος συμψηφισμού πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου, παρότι ολοκληρώθηκαν σε χρόνο μεταγενέστερο από την οριστικοποίηση του ελέγχου που διαπίστωσε τις διαφορές και απέρριψε το αίτημα. Επιπλέον στο με αρ. πρωτ./2024 υπόμνημα της ελεγχόμενης, ρητά αναφέρεται ότι για πράξεις που αφορούν τις διαφορές που διαπιστώθηκαν από τον προηγούμενο έλεγχο, βρίσκεται σε εξέλιξη η διόρθωση από πλευράς των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων.

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ.1082/2015 στον κωδικό 402 «Λοιπά προστιθέμενα ποσά» αναγράφονται ποσά φόρου για τα οποία προκύπτει δικαίωμα συμψηφισμού.

Η ελεγχόμενη οντότητα, έθεσε το εν λόγω ποσό στον κωδικό 402 «Λοιπά προστιθέμενα ποσά» της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/05/2024 - 31/05/2024 το μετέφερε προς έκπτωση στις επόμενες φορολογικές περιόδους και τελικά το συμπεριέλαβε στο ποσό που αιτήθηκε προς επιστροφή με την υποβολή της με αριθμό/2024 περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/06/2024 -30/06/2024 ενώ δεν προκύπτει δικαίωμα συμψηφισμού όπως αναλυτικά εκτέθηκε παραπάνω. Η κρίση για το δικαίωμα συμψηφισμού αποτελεί αντικείμενο ελέγχου της φορολογικής περιόδου κατά την οποία γεννάται. Ο έλεγχος που διενεργήθηκε στην φορολογική περίοδο γένεσης του πιστωτικού υπολοίπου έκρινε ότι υφίστανται διαφορές που πρέπει να διευθετηθούν και η ελεγχόμενη δια του υπομνήματός της δέχτηκε ότι οι διορθώσεις είναι σε εξέλιξη.

Ο έλεγχος προτείνει να διενεργηθεί έλεγχος, με αιτία ελέγχου «ΜΕΡΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ» και αντικείμενο ελέγχου «ΦΠΑ» για φορολογικές περιόδους 01/07/2023 - 30/06/2024, λαμβάνοντας υπόψη τα πορίσματα των ελέγχων επιστροφής ΦΠΑ που αφορούν τις ενδιάμεσες φορολογικές περιόδους, ώστε να εξακριβωθεί η διευθέτηση των διαφορών που διαπιστώθηκαν και να κριθεί το δικαίωμα επιστροφής.

Αρμόδια υπηρεσία ελέγχου με τα σημερινά ισχύοντα είναι το 2^ο ΕΛΚΕ Αττικής.

...».

Επειδή οι διατάξεις των άρθρων 32, παρ. 3 και 34, παρ. 1 του Ν. 2859/2000, πριν την τροποποίησή τους με το άρθρο 1 του Ν. 4281/2014, είχαν ως εξής:

- «Άρθρο 32, παρ. 3: Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων. **Κατ' εξαίρεση, η διαφορά αυτή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34.**

- Άρθρο 34, παρ. 1: Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής αχρεώσητα ή

β) το αχρεώσητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

i) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή

ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή

iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.».

Επειδή οι διατάξεις των άρθρων 32, παρ. 3 και 34, παρ. 1 του Ν. 2859/2000, μετά την τροποποίησή τους με το άρθρο 1 του Ν. 4281/2014, έχουν ως εξής:

- «Άρθρο 32, παρ. 3: 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.

- Άρθρο 34, παρ. 1: Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής αχρεώσητα ή

β) το αχρεώσητο 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) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή

iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.».

Επειδή σύμφωνα με την Απτιολογική Έκθεση του 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 το άρθρο 183 της Ευρωπαϊκής Οδηγίας Φ.Π.Α. (2006/112/ΕΚ): «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.».

Επειδή, τα ανωτέρω αναφέρονται και στον νέο Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.5144/2024).

Επειδή με βάση όλα τα ανωτέρω, συνάγεται πως από 08/08/2014 (ημερομηνία δημοσίευσης στο ΦΕΚ του Ν. 4281/2014), ο τρόπος χειρισμού του πιστωτικού υπολοίπου που προκύπτει σε μία δεδομένη φορολογική περίοδο εναπόκειται στη διακριτική ευχέρεια του υποκειμένου στο φόρο, δύναται δηλαδή να αποφασίσει εάν θα το μεταφέρει σε επόμενες περιόδους προς έκπτωση/συμψηφισμό με μελλοντικό Φ.Π.Α. εκρών ή θα αιτηθεί άμεσα την επιστροφή του, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

Επειδή στην από 28-05-2024 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01/07/2023 - 30/09/2023, του Προϊσταμένου του 2^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αναφέρεται ρητά ότι η προσφεύγουσα εταιρεία έχει το δικαίωμα να εκπέσει τον επίμαχο Φ.Π.Α. εισρών (βλ. σελ.11 - 12).

Επειδή, συνεπώς, σύμφωνα με τα προεκτεθέντα, εφόσον η προσφεύγουσα έχει δικαίωμα έκπτωσης του επίμαχου Φ.Π.Α. εισρών, έχει και δικαίωμα να αιτηθεί άμεσα την επιστροφή αυτού.

Επειδή, η αρμόδια Φορολογική Αρχή έχει δικαίωμα να προβεί στην έκδοση σχετικής εντολής ελέγχου για τον έλεγχο της επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. των 379.399,45 € στην προσφεύγουσα εταιρεία, με την επιφύλαξη των διατάξεων περί παραγραφής.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 28-11-2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....» και τον διακριτικό τίτλο «.....», με ΑΦΜ και την ακύρωση της με αριθμό/30-10-2024 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01/04/2024 - 30/06/2024, του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

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

Ανάλυση	Ποσό (€)
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	1.487.027,45 (βάσει δήλωσης)

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης

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.