



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 18/06/2025

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2004

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : 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 18.2.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, Κέντρο Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕΦΟΔΕ) Αττικής, με έδρα στο Αττικής, οδός αριθμός, νόμιμα εκπροσωπούμενης, κατά δήλωσή της με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, κατά της υπ' αριθμ. / 16.1.2025 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2024-31.08.2024 του Προϊσταμένου του 4^{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 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την από 21.5.2024 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 18.2.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, 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. /16.1.2025 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2024-31.08.2024 του Προϊσταμένου του 4^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής δεν επιβλήθηκε κανένα ποσό ΦΠΑ σε βάρος της προσφεύγουσας, ωστόσο περιορίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ που προέκυπτε από την υποβολή της οικείας υπ' αριθμ..... /4.10.2024 (πρώτης τροποποιητικής) δήλωσής της ΦΠΑ Αυγούστου 2024 προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκρών της επόμενης φορολογικής περιόδου συνολικού ύψους 53.722,68 € (και το οποίο ζητήθηκε προς επιστροφή με τη δήλωσή της αυτή) στο ποσό των 18.945,48 € (και αναγνωρίστηκε το τελευταίο αυτό ποσό προς επιστροφή) με την αιτιολογία ότι για τη διαφορά (34.777,20 €), που φέρεται να αφορά, σύμφωνα με τα οικεία δύο (2) τιμολόγια, σε επανατιμολόγηση, από υποκείμενο στο ΦΠΑ (μη φυσικό πρόσωπο) εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης («ΕΕ»), με ελληνικό όμως ΑΦΜ/ΦΠΑ (.....), υπηρεσιών παρασχεθεισών από ημεδαπή εταιρεία υποκείμενη στο ΦΠΑ (ΑΦΜ), δεν τεκμηριώθηκε με βεβαιότητα ως βάση της (δικαιολόγησής της) η επικαλούμενη σχέση επανατιμολόγησης.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση, της ως άνω πράξης και την αναγνώριση του δικαιώματός της για την έκπτωση του ως άνω αιτηθέντος (με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. /4.10.2024 (πρώτη τροποποιητική) δήλωσή της ΦΠΑ Αυγούστου 2024) ποσού ΦΠΑ συνολικού ύψους 53.722,68 € (ήτοι συμπεριλαμβανομένου του ως άνω μη αναγνωρισθέντος ποσού συνολικού ύψους 34.777,20 €), προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Νόμω και ουσία αβάσιμη η κρίση της ελεγκτικής φορολογικής αρχής λόγω πλημμελούς εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών και των οικείων αποδεικτικών στοιχείων αναφορικά με τη σχέση επανατιμολόγησης υπηρεσιών από τον ως άνω υποκείμενο στο ΦΠΑ (μη φυσικό πρόσωπο) εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος της ΕΕ.
- 2) Παραβίαση της αρχής της ουδετερότητας.

Ως προς τον πρώτο λόγο της ενδικοφανούς προσφυγής

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 01.01.2024-31.08.2024: «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 01.01.2024-31.08.2024, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΠΑ για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που χρησιμοποιούσαν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα (όπως εν προκειμένω η προσφεύγουσα) ήταν η **τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού μήνα**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 30.6.2024 και την 31.8.2024 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Ιούνιο και Αύγουστο 2024 αντίστοιχα (μήνες, εντός των οποίων φέρονται να εκδόθηκαν αντίστοιχα τα ως άνω υπό κρίση φορολογικά παραστατικά) για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που χρησιμοποιούσαν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα): «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**. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 και 3 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 30.6.2024 και την 31.8.2024 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Ιούνιο και Αύγουστο 2024 αντίστοιχα (μήνες, εντός των οποίων φέρονται να εκδόθηκαν αντίστοιχα τα ως άνω υπό κρίση φορολογικά παραστατικά) για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που χρησιμοποιούσαν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα): «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) [...], β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά, δ) [...]. 2. [...]. 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 34 παρ. 1 εδ. α' Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυε κατά την 30.6.2024 και την 31.8.2024 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Ιούνιο και Αύγουστο 2024 αντίστοιχα (μήνες, εντός των οποίων φέρονται να εκδόθηκαν αντίστοιχα τα ως άνω υπό κρίση φορολογικά παραστατικά) για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που χρησιμοποιούσαν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα): «Με την επιφύλαξη των

σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον: α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξ αρχής 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) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1, 2 και 3 ν. 5104/2024, όπως ίσχυαν κατά την 30.6.2024 και την 31.8.2024 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Ιούνιο και Αύγουστο 2024 αντίστοιχα (μήνες, εντός των οποίων φέρονται να εκδόθηκαν αντίστοιχα τα ως άνω υπό κρίση φορολογικά παραστατικά) για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που χρησιμοποιούσαν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα), αλλά και την 04.10.2024 (ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ...../4.10.2024 οικείας (πρώτης τροποποιητικής) δήλωσης ΦΠΑ Αυγούστου 2024 της προσφεύγουσας, με την οποία διατυπώθηκε το ως άνω υπό κρίση αίτημα επιστροφής της): «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το προς επιστροφή ποσό [...], προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. α) Σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή της δήλωσης του φορολογούμενου [...]. β) [...]. γ) Εφόσον για την επιστροφή του φόρου διενεργείται έλεγχος, το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός τριάντα (30) ημερών από την ολοκλήρωση του ελέγχου. Ο έλεγχος του πρώτου εδαφίου ολοκληρώνεται το αργότερο εντός τεσσάρων (4) μηνών από την έκδοση της εντολής ελέγχου. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις η προθεσμία του δευτέρου εδαφίου μπορεί να παρατείνεται για οκτώ (8) ακόμη μήνες, με ειδική αιτιολογία. Για τους σκοπούς του άρθρου αυτού, ως ολοκλήρωση του ελέγχου νοείται: γα) σε περίπτωση μερικής ή ολικής απόρριψης του αιτούμενου προς επιστροφή ποσού, η έκδοση των οικείων πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και γβ) σε περίπτωση αποδοχής του αιτούμενου προς επιστροφή ποσού, η σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου. δ) [...]. 3. Μετά την πάροδο των προθεσμιών της παρ. 2 η αξίωση του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου καθίσταται ληξιπρόθεσμη.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 4 ν. 5104/2024, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κοινοποίησης στην προσφεύγουσα της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης (20.1.2025): «Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 [...] και 4987/2022 εξακολουθούν να ισχύουν.»

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) (που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της διάταξης του άρθρου 42 παρ. 5 ν. 4174/2013), όπως ίσχυαν κατά την 30.6.2024 και την 31.8.2024 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Ιούνιο και Αύγουστο 2024 αντίστοιχα (μήνες, εντός των οποίων φέρονται να εκδόθηκαν αντίστοιχα τα ως άνω υπό κρίση φορολογικά παραστατικά) για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που χρησιμοποιούσαν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα), αλλά και κατά την 04.10.2024 (ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./4.10.2024 οικείας (πρώτης τροποποιητικής) δήλωσης ΦΠΑ Αυγούστου 2024 της προσφεύγουσας, με την οποία διατυπώθηκε το ως άνω υπό κρίση αίτημα επιστροφής 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 εξαρχής 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 30.6.2024 και την 31.8.2024 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Ιούνιο και Αύγουστο 2024 αντίστοιχα (μήνες, εντός των οποίων φέρονται να εκδόθηκαν αντίστοιχα τα ως άνω υπό κρίση φορολογικά παραστατικά) για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που χρησιμοποιούσαν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα): «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, όπως κρίθηκε με την απόφαση της 16.9.2021 του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην υπόθεση C-21/20 (Balgarska Natsionalna televizia, ECLI:EU:C:2021:743, σκέψεις 50 και 52): «...50. Συναφώς, πρώτον, από το άρθρο 168 της οδηγίας ΦΠΑ προκύπτει ότι, για τη γένεση του δικαιώματος έκπτωσης, αφενός, ο ενδιαφερόμενος πρέπει να είναι «υποκείμενος στον φόρο», κατά την έννοια της εν λόγω οδηγίας, και, αφετέρου, τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που προβάλλονται προς θεμελίωση του εν λόγω δικαιώματος πρέπει να χρησιμοποιούνται στο στάδιο των εκροών από τον υποκείμενο στον φόρο για τις ανάγκες των φορολογητέων πράξεών του και, σε επίπεδο εισροών, τα εν λόγω αγαθά ή οι εν λόγω υπηρεσίες πρέπει να παρέχονται από άλλον υποκείμενο στον φόρο (απόφαση της 5ης Ιουλίου 2018, Marle Participations, C-320/17, EU:C:2018:537, σκέψη 26 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία, και της 3ης Ιουλίου 2019, The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C-316/18, EU:C:2019:559, σκέψη 23). 51. [...]. 52. Από τη νομολογία αυτή προκύπτει ότι ο λόγος που δικαιολογεί την έκπτωση του ΦΠΑ που καταβλήθηκε επί των εισροών είναι η **χρησιμοποίηση των αγαθών και υπηρεσιών που αποκτήθηκαν ως εισροές για φορολογητέες πράξεις**. [...].»

Επειδή, με τον πρώτο λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι η κρίση της ελεγκτικής φορολογικής αρχής είναι νόμω και ουσία αβάσιμη λόγω πλημμελούς εκτίμησης των πραγματικών περιστατικών και των οικείων αποδεικτικών στοιχείων αναφορικά με τη σχέση επανατιμολόγησης υπηρεσιών από τον ως άνω υποκείμενο στο ΦΠΑ (μη φυσικό πρόσωπο) εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος της ΕΕ, ειδικότερα δε ότι:

α) Κατ' ορθή εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών και των αποδείξεων, τα ως άνω υπό κρίση παραστατικά αφορούν σε επανατιμολόγηση υπηρεσιών σχετικά με τα έργα παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας από φωτοβολταϊκούς σταθμούς στο, στις θέσεις παρασχεθεισών στον ως άνω υποκείμενο στο ΦΠΑ εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος της ΕΕ

(«EUROPEAN»), για τις οποίες τιμολογήθηκε από την ημεδαπή εταιρεία υποκείμενη στο ΦΠΑ με ΑΦΜ («.....»). Επειδή παραγωγός των εν λόγω έργων είναι η ίδια (η προσφεύγουσα), η EUROPEAN της επανατιμολόγησε υπηρεσίες που έλαβε από την και αφορούν στα συγκεκριμένα έργα.

β) Τα έργα αυτά αποτελούσαν αρχικά μέρος ενός ευρύτερου συνόλου 27 έργων εγκατάστασης και λειτουργίας ηλιακών φωτοβολταϊκών πάρκων στην περιοχή του («.....»). Για την ανάπτυξη του έργου αυτού είχε αρχικά (2021) λάβει τις σχετικές άδειες από την αρμόδια αρχή (Ρυθμιστική Αρχή Ενέργειας, «ΡΑΕ») ηως παραγωγός για τους σχετικούς σταθμούς παραγωγής σε κάθε μία από τις παραπάνω θέσεις (σχετικές οι προσκομισθείσες Βεβαιώσεις Παραγωγού της ΡΑΕ, σύμφωνα με τις οποίες η μέγιστη παραγωγική ισχύς (MW) των εν λόγω έργων ανέρχεται σε 9,9 MW, 9,9 MW, 3 MW και 6,6, MW, αντίστοιχα).

Στο πλαίσιο αυτό, συνήψε την από μηνός Μαΐου 2021 Σύμβαση Παροχής Υπηρεσιών Ανάπτυξης Φωτοβολταϊκών Έργων με την αντικείμενο της οποίας είναι η παροχή από την υπηρεσιών πλήρους ανάπτυξης των 27 έργων, από τον εντοπισμό της τοποθεσίας έως και την έκδοση των προβλεπόμενων αδειών από την πολεοδομία. Όπως προκύπτει από τη σύμβαση (Παράρτημα 3, σελ. 18-23 αυτής), τα επίμαχα έργα περιλαμβάνονται στον κατάλογο των 27 έργων. Επισημαίνεται δε ότι ήδη στη σύμβαση είχε εξειδικευθεί η ισχύς του κάθε έργου με μονάδα μέτρησης ισχύος τα MW, ώστε να προβλέπεται ρητά και συγκεκριμένα ότι η ισχύς του έργου θα ανέρχεται σε 9.90 MW, η ισχύς του έργου σε 9.90 MW, η ισχύς του έργου σε 3.00 MW και η ισχύς του έργου σε 6.60 MW.

Επιπλέον, όπως προκύπτει από το Παράρτημα 1 της σύμβασης (σελ. 15), η αμοιβή της για το σύνολο των υπηρεσιών της υπολογίζεται με την εφαρμογή μιας μαθηματικής φόρμουλας, λαμβάνοντας υπόψη τη μέγιστη ισχύ του συνόλου των 27 έργων (MW) πολλαπλασιαζόμενη με το ποσό των 15.000 € [Project Price (in €) = Project peak capacity (in MWp) x 15.000 €/ MWp].

γ) Στη συνέχεια ωστόσο για επιχειρηματικούς λόγους, που αφορούσαν κυρίως στην αξιολόγηση σχετικά με την περιβαλλοντική αδειοδότηση των έργων στις θέσεις και κρίθηκε ότι τα έργα αυτά αντιμετώπιζαν αυξημένο κίνδυνο σχετικά με τη λήψη πλήρους περιβαλλοντικής αδειοδότησης και αποφασίστηκε να μη συνεχιστεί η ανάπτυξή τους, κάτι που δηλώθηκε και στη ΡΑΕ. Εντούτοις, το 2023 έγινε νέα αξιολόγηση των προοπτικών περιβαλλοντικής αδειοδότησης των έργων, από την οποία προέκυψαν σημαντικά λιγότεροι κίνδυνοι, και λήφθηκε η απόφαση να επανεκκινήσει η διαδικασία ανάπτυξης των εν λόγω έργων, λήφθηκαν δε από τη Ρυθμιστική Αρχή Αποβλήτων, Ενέργειας και Υδάτων («ΡΑΑΕΥ») νέες Βεβαιώσεις Παραγωγού, με τήρηση των ίδιων προβλέψεων μέγιστης ισχύος τους (MW).

δ) Ωστόσο, δεδομένων των ανωτέρω η διαδικασία ανάπτυξης των έργων καθυστέρησε και ομοίως καθυστέρησε η ανάπτυξη του έργου στη θέση, για το οποίο η Εφορεία Αρχαιοτήτων Κιλκίς γνωμοδότησε αρχικά αρνητικά ως προς την αδειοδότησή του. Κατά της απόφασης αυτής ασκήθηκε ιεραρχική προσφυγή, κατόπιν δε της αποδοχής της απαιτήθηκε τροποποίηση των Περιβαλλοντικών Όρων για τη λειτουργία του έργου.

Η καθυστέρηση των έργων σε σύγκριση με τα υπόλοιπα έργα που υλοποιούνταν στην περιοχή του Κιλκίς οδήγησε τη EUROPEAN στην απόφαση να τα αναπτύξει ξεχωριστά, μέσω μιας θυγατρικής εταιρείας, ήτοι της ίδιας της προσφεύγουσας, προς το σκοπό δε αυτό τα έργα (οι σχετικές Βεβαιώσεις Παραγωγού) πουλήθηκαν και μεταβιβάστηκαν στην ίδια δυνάμει του από 27.11.2023 συμφωνητικού σε συνδυασμό με τις υπ' αριθμ./2024,/2024,

...../2024 και/2024 αποφάσεις της σχετικά με τη μεταβίβαση των οικείων Βεβαιώσεων Παραγωγού.

ε) Από τα παραπάνω προκύπτει ότι τα έργα στις θέσεις και 2 περιήλθαν στην ίδια μέσω αγοράς από τη Δεδομένου δε ότι αυτή διατήρησε στην κυριότητά της μεγάλο μέρος των υπόλοιπων έργων του έργου και άρα η από μηνός Μαΐου 2021 Σύμβαση Παροχής Υπηρεσιών Ανάπτυξης Φωτοβολταϊκών Έργων με την ως οφείλει, η τελευταία παρέχει τις υπηρεσίες της και εκδίδει τα τιμολόγια της προς αυτήν για το σύνολο του έργου Κιλκίς, καθώς άλλωστε η σύμβαση αυτή είχε συναφθεί προγενέστερα της μεταβίβασης. Άλλωστε, η λόγω και του πλήθους των έργων που διαχειρίζεται έχει τη διαπραγματευτική ισχύ αλλά και την τεχνική υποδομή να τηρεί και να παρακολουθεί πιο αποτελεσματικά σύνθετες και διαρκείς συμβάσεις τεχνικής φύσης, όπως η ανωτέρω.

Αφού λάβει τα τιμολόγια από την, η με τη σειρά της επανατιμολογεί τις σχετικές υπηρεσίες, κατά το μέρος που αφορούν στα έργα στις θέσεις και, στην ίδια, ο δε επιμερισμός γίνεται με βάσει την ισχύ (MW) κάθε επιμέρους έργου. Εν προκειμένω, το υπ' αριθμ./20.8.2024 παραστατικό αποτελεί επανατιμολόγηση υπηρεσιών της για τις οποίες η τελευταία εξέδωσε τα υπ' αριθμ. ΤΠΥ .../ 17.6.2024, ΤΠΥ .../17.6.2024 και ΤΠΥ/17.6.2024 τιμολόγια συνολικής αξίας 391.747,00 €, ενώ το υπ' αριθμ.-...../4.6.2024 παραστατικό αποτελεί επανατιμολόγηση υπηρεσιών της, για τις οποίες η τελευταία εξέδωσε τα υπ' αριθμ. ΤΠΥ-/14.11.2023 και ΤΠΥ-/14.11.2023 τιμολόγια συνολικής αξίας 417.756,00 €.

στ) Όλα τα παραπάνω και ιδίως ο τρόπος επιμερισμού και τελικά τιμολόγησης παρακολουθείται εσωτερικά από την ίδια (σχετικό το προσκομισθέν αναλυτικό φύλλο υπολογισμού, από το οποίο μπορεί να εξαχθεί ο τρόπος επιμερισμού της τιμολόγησης, με «κλειδί» επιμερισμού την ισχύ σε MW του κάθε έργου).

ζ) Αναφορικά με τον ισχυρισμό του ελέγχου περί μη ρητής μνείας των υπό κρίση έργων στα τιμολόγια της, επισημαίνεται ότι στα τιμολόγια γίνεται πράγματι μνεία του έργου Κιλκίς, μέρος του οποίου αποτελούσαν αρχικά και τα εν λόγω έργα. Η αναλυτικότερη περιγραφή των έργων που αναπτύσσονται στις επιμέρους θέσεις δεν απαιτείται, είναι δε περιττή δεδομένων των διακριτών Βεβαιώσεων Παραγωγών της ΡΑΑΕΥ για κάθε έργο, με ρητή μνεία στη μέγιστη ισχύ του, γεγονός που καθιστά απολύτως εφικτή τη διακριτή παρακολούθησή τους.

η) Η ίδια έχει καταχωρήσει νόμιμα τα τιμολόγια στο my data και δε φέρει κάποια ευθύνη σχετικά με τη μη ανάρτησή τους από την εκδότρια. Είναι εξάλλου σαφές ότι εκ του νόμου και ειδικότερα όπως προκύπτει από την υπ' αριθμ. Α.1138/2020 απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, δεν προκύπτει αντίστοιχη υποχρέωση για τη μη εγκατεστημένη αλλοδαπή προμηθεύτρια.

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθούν ως νόμω αβάσιμοι. Κι αυτό, γιατί:

α) Όπως προκύπτει σαφώς από την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (απόφαση της 11.12.2014 στην υπόθεση C-590/13, Idexx Laboratories Italia Srl, ECLI:EU:C:2014:2429, σκέψη 43· απόφαση της 15.9.2016 στην υπόθεση C-516/14, Barlis 06 - Investimentos Imobiliários e Turísticos SA, ECLI:EU:C:2016:690, σκέψη 40· απόφαση της 15.9.2016 στην υπόθεση C-518/14, Senatex GmbH, ECLI:EU:C:2016:691, σκέψη 28· απόφαση της 19.10.2017 στην υπόθεση C-101/16, SC Paper Consult SRL, ECLI:EU:C:2017:775, σκέψη 39· απόφαση της 21.3.2018 στην υπόθεση C-533/16, Volkswagen AG, ECLI:EU:C:2018:204, σκέψη 41· απόφαση της 21.11.2018 στην υπόθεση C-664/16, Lucrețiu Hadrian Vădan,

ECLI:EU:C:2018:933, σκέψη 39· απόφαση της 03.09.2020 στην υπόθεση C-610/19, Vikingo Fővállalkozó Kft., ECLI:EU:C:2020:673, σκέψη 43· απόφαση της 18.3.2021 στην υπόθεση C-895/19, A., ECLI:EU:C:2021:216, σκέψη 36· απόφαση της 11.11.2021 στην υπόθεση C-281/2020, Ferimet SL, ECLI:EU:C:2021:910, σκέψη 26· απόφαση της 09.12.2021 στην υπόθεση C-154/2020, Kemwater ProChemie s. r. o., ECLI:EU:C:2021:989, σκέψη 24), για την αναγνώριση και την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από το ΦΠΑ εκροών πρέπει σε κάθε περίπτωση να πληρούνται σωρευτικά οι «ουσιαστικές» προϋποθέσεις. Οι προϋποθέσεις αυτές είναι τρεις (3) και συγκεκριμένα (i) η επιχείρηση που πραγματοποίησε τις σχετικές δαπάνες/αγορές να είναι υποκείμενη στο ΦΠΑ, (ii) η επιχείρηση που προέβη στις σχετικές πωλήσεις/παροχές υπηρεσιών να είναι επίσης υποκείμενη στο ΦΠΑ και (iii) η λήπτρια επιχείρηση να (προτίθεται να) χρησιμοποιήσει τις ληφθείσες υπηρεσίες/αγορές σε φορολογητέες πράξεις (ή σε πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης).

β) Στην υπό κρίση περίπτωση και όπως προκύπτει από τη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 16.1.2025 οικεία έκθεση ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής (κυρίως σελ. 9-10, αλλά και σελ. 17 αυτής), ο έλεγχος του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που αφορούσε στα ως άνω υπό κρίση δύο (2) τιμολόγια που έλαβε από τον ως άνω υποκείμενο στο ΦΠΑ (μη φυσικό πρόσωπο) εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος της ΕΕ, με ελληνικό όμως ΑΦΜ/ΦΠΑ (.....) -και τα οποία εκδόθηκαν από τον ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ του-, από το ΦΠΑ εκροών της με την αιτιολογία ότι από τα δεδομένα της υπόθεσης, συνολικά θεωρουμένων, δεν προέκυπτε η σχέση επανατιμολόγησης, επί της οποίας βασίστηκε η επικαλούμενη επανατιμολόγηση.

γ) Υπό αυτό το πρίσμα, από την έκθεση ελέγχου συνάγεται ότι στην υπό εξέταση περίπτωση από τον υπό κρίση έλεγχο του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αμφισβητήθηκε η τρίτη από τις ως άνω τρεις (3) ουσιαστικές προϋποθέσεις για την αναγνώριση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από το ΦΠΑ εκροών λόγω όχι ακριβώς μη τεκμηρίωσης της χρησιμοποίησης των φερομένων ως ληφθεισών υπηρεσιών σε φορολογητέες πράξεις (ή σε πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης), αλλά, σε ένα προηγούμενο (συναφές ωστόσο) στάδιο, λόγω μη τεκμηρίωσης με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) του ότι οι τιμολογηθείσες υπηρεσίες πράγματι αφορούσαν, κατά περιγραφόμενο είδος και κατ' ακριβές τιμολογηθέν ποσό, στην προσφεύγουσα.

Η αβεβαιότητα μάλιστα αυτή (και, συγκεκριμένα, ασάφεια) ενισχύεται από το γεγονός ότι, όπως προκύπτει από την ειδική ηλεκτρονική εφαρμογή της Φορολογικής Διοίκησης για την καταχώρηση/γνωστοποίηση των παραστατικών εσόδων και των παραστατικών εξόδων από τις επιχειρήσεις («myDATA»), μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας ο εκδότης υποκείμενος στο ΦΠΑ (μη φυσικό πρόσωπο) εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος της ΕΕ (EUROPEAN) δεν έχει δηλώσει στο myDATA καμιά από τις σχετικές αξίες (καθαρή αξία και αναλογούντα ΦΠΑ) στα έσοδά του,

- (i) αλλά ταυτόχρονα έχει δηλώσει στο myDATA τα τρία (3) από 17.6.2024 τιμολόγια της παρόχου των υπηρεσιών ημεδαπής εταιρείας υποκείμενης στο ΦΠΑ με ΑΦΜ, στα οποία αφορά το ως άνω από 20.8.2024 υπό κρίση τιμολόγιό του (υπ' αριθμ.), στα έξοδά του, δημιουργώντας έτσι ένα αντίστοιχο πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ (για υποκείμενο στο ΦΠΑ μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της Ελλάδας, περίπτωση για την οποία προβλέπεται, καταρχήν και υπό προϋποθέσεις, ειδική διαδικασία επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου, κατ' άρθρο 34 παρ. 2-6 Κώδικα ΦΠΑ) και

(ii) ταυτόχρονα δεν έχει, αντιθέτως, δηλώσει στο myDATA τα δύο (2) από 14.11.2023 τιμολόγια της παρόχου των υπηρεσιών ημεδαπής εταιρείας υποκείμενης στο ΦΠΑ με ΑΦΜ στα οποία αφορά το ως άνω από 04.06.2024 υπό κρίση τιμολόγιό του (υπ' αριθμ.), στα έξοδά του, αλλά ούτε η εκδότρια αυτών στα έσοδά της (μετά την έκδοσή τους επί το ορθόν, σε συμμόρφωση με τη σχετική με αυτά υπ' αριθμ. /18.09.2023 (Αθήνα) απόφαση της Υπηρεσίας μας), με αποτέλεσμα να δημιουργείται αμφιβολία ως προς την ορθή ή μη απόδοση του αναλογούντος επί των σχετικών υπηρεσιών ΦΠΑ στο Δημόσιο και την τυχόν επικοινωνία του (του εκδότη) συναφώς με την F-GRID.

δ) Κατόπιν των ανωτέρω, στην υπό κρίση περίπτωση δε συντρέχει η τρίτη από τις ως άνω τρεις (3) ουσιαστικές προϋποθέσεις για την αναγνώριση του δικαιώματος της προσφεύγουσας περί έκπτωσης του ως άνω αμφισβητούμενου ΦΠΑ εισροών της συνολικού ύψους 34.777,20 €, που αφορούσε στις επικαλούμενες ως επανατιμολογηθείσες προς αυτήν υπηρεσίες της ημεδαπής εταιρείας υποκείμενης στο ΦΠΑ εκ μέρους του ως άνω υποκείμενου στο ΦΠΑ (μη φυσικού προσώπου) εγκατεστημένου σε άλλο κράτος-μέλος της ΕΕ (.....) (σχετικά τα ως άνω υπό κρίση δύο (2) τιμολόγια που έλαβε από την), από το ΦΠΑ εκροών της της επόμενης φορολογικής περιόδου, αφού δεν τεκμηριώθηκε με βεβαιότητα (πλήρης απόδειξη) ότι οι (επανα)τιμολογηθείσες υπηρεσίες πράγματι αφορούσαν, κατά περιγραφόμενο είδος και κατ' ακριβές τιμολογηθέν ποσό, σ' αυτήν (στην προσφεύγουσα).

ε) Υπό αυτό το πρίσμα, όπως προκύπτει από τη συνδυασμένη ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων (όπως ίσχυαν κατά την 30.6.2024 και την 31.8.2024 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Ιούνιο και Αύγουστο 2024 αντίστοιχα (μήνες, εντός των οποίων φέρονται να εκδόθηκαν αντίστοιχα τα ως άνω υπό κρίση φορολογικά παραστατικά) για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που χρησιμοποιούσαν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα)), από τη στιγμή που το υπό κρίση αιτηθέν προς επιστροφή ποσό δεν αναγνωρίστηκε κατά τα προεκτεθέντα, στο σύνολό του (34.777,20 €), προς έκπτωση από το ΦΠΑ εκροών της/των επόμενης/-ων φορολογικής/-ών περιόδου/-ων η προσφεύγουσα δεν είχε κατά την 04.10.2024, ημερομηνία υποβολής της ως άνω οικείας υπ' αριθμ. /4.10.2024 (πρώτης τροποποιητικής) δήλωσής της ΦΠΑ Αυγούστου 2024-αίτησής της, αξίωση προς επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ που προέκυψε με την υποβολή της εν λόγω δήλωσης, κατά το εν λόγω μη αναγνωρισθέν μέρος του (34.777,20 €), 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.

Για τους λόγους αυτούς, ο πρώτος λόγος της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να απορριφθεί ως νόμω αβάσιμος.

Επειδή, δεδομένης της απόρριψης κατά τα ανωτέρω του πρώτου λόγου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής **παρέλκει,** όπως είναι ευνόητο, η εξέταση του δεύτερου λόγου της ως αλυσιτελώς προβαλλόμενου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της από 18.2.2025 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, και την επικύρωση της υπ' αριθμ. /..... / 16.1.2025 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2024-31.08.2024 του Προϊσταμένου του 4^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής.

Η συνολική φορολογική υποχρέωση και η συνολική φορολογική απαίτηση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση και οριστική συνολική φορολογική απαίτηση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Φορολογική περίοδος 01.01.2024-31.08.2024

Διαφορά κύριου φόρου	-
ΠΛΕΟΝ Προστίμου άρθρου 54 παρ. 2 ν. 5104/2024 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων ΦΠΑ Ιουνίου και Αυγούστου 2024	-
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	=
Πιστωτικό υπόλοιπο	<u>18.945,48 €</u>
Υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών που δεν εκπίπτει από το ΦΠΑ εκροών της επόμενης περιόδου (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>34.777,20 €</u>
Υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών που επιστρέφεται (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	<u>18.945,48 €</u>

(ως η ως άνω υπ' αριθμ./...../16.1.2025 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2024-31.08.2024 του Προϊσταμένου του 4^{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.