



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 24/06/2025

Αριθμός απόφασης: 2086

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312349

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

δ. της με αριθ. Α.1165/22.11.2022 απόφασης του Διοικητή της 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 διαδικτυακό τόπο της ΑΑΔΕ» (ΦΕΚ 6009/τ.Β' /25.11.2022).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με έδρα κατά: α) της από απορριπτικής απάντησης του Κέντρου Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕΦΟΔΕ) Αττικής επί του αιτήματος, και β) της από

..... και με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2024, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η επανεξέταση.

6. Τις απόψεις του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής.

7. Το με αριθμ.πρωτ..... αίτημα του προσφεύγοντος

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

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

Ο προσφεύγων υπέβαλε ηλεκτρονικά στο ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής την από αίτηση σύμφωνα με το άρθρο 74 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ), με την οποία ζήτησε την ακύρωση της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2024 λόγω πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης, καθώς σύμφωνα με την ΠΟΛ.1119/2018 και τις με αριθμ. αποφάσεις της Υπηρεσίας μας δεν επιβάλλεται πρόστιμο όταν με την τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ μειώνεται το πιστωτικό υπόλοιπο και αν έχει υποβληθεί αίτημα επιστροφής το ποσό δεν έχει εισπραχθεί από το φορολογούμενο. Το Τμήμα Β1 ΦΠΑ της Υποδιεύθυνσης Έμμεσης Φορολογίας του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής απάντησε στην ως άνω αίτηση του προσφεύγοντος ως εξής:

«Με την υπ' αρ. πράξη επιβολής της υπηρεσίας μας επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 2.375.655,04 ευρώ λόγω υποβολής της υπ' αρ. χρεωστικής τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ περιόδου 01/01/2024-31/01/2024 ύψους 4.751.310,08 ευρώ.

Η υπ' αριθμ. περιοδική δήλωση υποβλήθηκε μετά την κοινοποίηση της υπ' αρ. εντολής ελέγχου του 1ου ΕΛ.ΚΕ. Αττικής και η υποβολή εκπροθέσμων τροποποιητικών δηλώσεων του Ν.4512/18 αποτελεί διαδικαστική παράβαση σύμφωνα με το Ν.5104/24.

Επιπλέον, κατά της προαναφερόμενης Πράξης Επιβολής Προστίμου έχει κατατεθεί η υπ' αρ. ενδικοφανής προσφυγή, καθώς και η υπ' αρ. πρωτ. αναστολή, οι οποίες απερρίφθησαν σιωπηρά από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών.

Δεδομένου ότι, κατ' εφαρμογή της παρ.8 του άρθρου 72 του Ν.5104/2024, κατά της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών, ο προσφεύγων δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμοδίου διοικητικού δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, το αίτημα σας για ακύρωση της άνω πράξης επιβολής προστίμου, δεν μπορεί να γίνει δεκτό.»

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου φορολογικού έτους 2024 ισχυριζόμενος ότι είναι πρόδηλο ότι το πρόστιμο επιβλήθηκε αντίθετα με το νόμο, τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1119/2018 και τη νομολογία της ΔΕΔ, και συνεπώς δεν υπάρχει φορολογική υποχρέωση του φορέα, ενώ το αρμόδιο τμήμα του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής όφειλε να εξετάσει στην ουσία το αίτημα, καθώς σύμφωνα με το άρθρο 74 παρ. 5 του ΚΦΔ η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του άρθρου 74 ΚΦΔ, ενώ, παράλληλα, η διαδικασία

του άρθρου 74 ΚΦΔ δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου.

Επειδή, στα άρθρα 19 και 58Α του ν. 4174/2013 (ν. 4987/2022) ορίζονται τα εξής:

Άρθρο 19 (όπως αυτό είχε τροποποιηθεί με τις διατάξεις των άρθρων με την παρ. 2 άρθρου 397 του Ν.4512/2018 (ΦΕΚ Α΄ 5/17-1-2018) και σύμφωνα με το άρθρο 406 του ίδιου νόμου ισχύει από 17/1/2018 και μετά):

«3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

.....

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Άρθρο 58Α:

«2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.»

Επειδή, στα άρθρα 23, 27, 53, 74 και 84 του ν. 5104/2024 (ΚΦΔ) ορίζεται:

«Άρθρο 23

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

.....

3. α) Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου.

β) Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ) Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 και έως και τη δέκατη (10η) ημέρα από την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου των παρ. 1 έως 3 του άρθρου 53, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου της παρ. 1 του άρθρου 54 ή της παρ. 2 του άρθρου 54, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την τελευταία υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί μέχρι την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14, και συνυπολογίζεται το σύνολο των προστίμων που έχουν επιβληθεί για τις ήδη υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

.....

Άρθρο 27

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

3. Ο έλεγχος, όπως προσδιορίζεται από την εντολή ελέγχου, μπορεί να είναι πλήρης ή μερικός, ως εξής:

α) Πλήρης είναι ο έλεγχος που διενεργείται για όλες τις φορολογίες και όλα τα φορολογικά αντικείμενα, τέλη ή εισφορές, για ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές περιόδους ή φορολογικές υποθέσεις. Ο πλήρης έλεγχος είναι οριστικός για όλα τα ελεγχθέντα φορολογικά αντικείμενα και φορολογικά έτη ή διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους που προβλέπονται στην οικεία εντολή ελέγχου.

β) Μερικός είναι ο έλεγχος που δεν συγκεντρώνει τα στοιχεία του πλήρους ελέγχου της περ. α) και διενεργείται ιδίως για συγκεκριμένα ζητήματα ή συναλλαγές μιας φορολογίας ή ενός φορολογικού αντικειμένου, τέλους ή εισφοράς ή για όλα τα φορολογικά αντικείμενα, τέλη ή εισφορές συγκεκριμένων συναλλαγών, για μια ή περισσότερες φορολογικές ή διαχειριστικές περιόδους ή ένα ή περισσότερα φορολογικά έτη στα οποία αναφέρεται το προς έλεγχο φορολογικό ζήτημα ή η συναλλαγή της οικείας εντολής. Ο μερικός έλεγχος είναι οριστικός ως προς τα ελεγχθέντα φορολογικά αντικείμενα ή ζητήματα ή συναλλαγές για τα φορολογικά έτη ή διαχειριστικές ή φορολογικές περιόδους που προβλέπονται στην οικεία εντολή ελέγχου.

4. Δεν επιτρέπεται η έκδοση νέας εντολής μερικού ελέγχου για τον ίδιο φορολογούμενο που καλύπτει χρονικό διάστημα και φορολογία ή φορολογικό αντικείμενο που έχει ήδη αποτελέσει αντικείμενο μερικού ή πλήρους ελέγχου στο παρελθόν, εκτός αν προκύψουν νέα στοιχεία, με

βάση τα οποία προκύπτει ότι η φορολογική οφειλή υπερβαίνει αυτήν που είχε προσδιορισθεί κατόπιν του αρχικού ελέγχου ή διαπιστωθεί ότι με τη σύμπραξη του υπαλλήλου της ελεγκτικής αρχής και του φορολογουμένου περιορίσθηκε η φορολογική οφειλή. Η απαγόρευση αυτή δεν ισχύει όταν ο πρώτος έλεγχος γίνεται στο πλαίσιο επιστροφής φόρου.

.....

Άρθρο 53

1. Με την επιφύλαξη του οίκοθεν προσδιορισμού της παρ. 4 του άρθρου 36, σε φορολογούμενους που [...] υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογικές δηλώσεις [...], από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου [...], επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ για κάθε παράβαση. Παράβαση του πρώτου εδαφίου συνιστούν ιδίως: α) [...], γ) [...] η εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. [...], δ) [...]. 2. Ειδικά σε φορολογούμενους που [...] υποβάλλουν εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση [...], επιβάλλεται πρόστιμο διακοσίων πενήντα (250) ευρώ ανά παράβαση, αν είναι υπόχρεοι τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και πεντακοσίων (500) ευρώ ανά παράβαση, αν είναι υπόχρεοι τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. 3. [...].

7. Τα πρόστιμα των παρ. 1 και 2 δεν επιβάλλονται, σε περίπτωση υποβολής: α) εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης παρακρατούμενου φόρου, εφόσον η σχετική αρχική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα, β) [...].»

.....

Άρθρο 54

1. Όταν η φορολογική δήλωση είναι ανακριβής και το ποσό του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογική δήλωση υπολείπεται του ποσού του φόρου που προκύπτει με βάση διορθωτικό προσδιορισμό φόρου που πραγματοποιήθηκε από τη Φορολογική Διοίκηση, ο φορολογούμενος υπόκειται σε πρόστιμο επί της διαφοράς φόρου που προκύπτει προς καταβολή ως εξής...

2. Ειδικά για ανακριβείς δηλώσεις Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) του άρθρου 38 ή του άρθρου 47α του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ν. 2859/2000, Α' 248) ή δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς.

.....

Άρθρο 74

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση, με τη διαδικασία του παρόντος, για έναν από τους εξής λόγους: α) για πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, β) για αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. Για την ακύρωση ή τροποποίηση υποβάλλεται αίτηση του φορολογούμενου μέσα σε προθεσμία τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού του φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Αν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, που γεννήθηκε μέσα στο τελευταίο τρίμηνο της προθεσμίας του πρώτου εδαφίου, η αίτηση δύναται να υποβληθεί μέσα σε (3) μήνες από τη γένεση του λόγου αυτού. Η σχετική πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται μέσα σε προθεσμία τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης.

3. Άμεσος προσδιορισμός ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για τους λόγους που αναφέρονται στην παρ. 1, εντός των προθεσμιών της παρ. 2, και χωρίς την αίτηση που προβλέπεται σε αυτήν. Επιπλέον, ποσά που οφείλονται από τον φορολογούμενο με βάση την

πράξη τροποποίησης της παρούσας, καταβάλλονται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίηση της πράξης αυτής στον φορολογούμενο.

.....
6. Ποσά που έχουν βεβαιωθεί ή καταβληθεί βάσει των πράξεων που ακυρώνονται, διαγράφονται ή επιστρέφονται κατά περίπτωση, κατά παρέκκλιση των διατάξεων περί παραγραφής.»

.....
Άρθρο 84

.....
2. Τα άρθρα 27 και 28 εφαρμόζονται για ελέγχους που γίνονται με βάση εντολή που εκδίδεται μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος.

.....
5. Η αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης της παρ. 2 του άρθρου 74 υποβάλλεται και η ακύρωση ή τροποποίηση χωρίς αίτηση της παρ. 3 του άρθρου 74 εκδίδεται σε σχέση με πράξεις άμεσου προσδιορισμού ή πράξεις διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξεις επιβολής προστίμου που εκδίδονται από την 1η Δεκεμβρίου 2014 και μετά.»

Επειδή, ως προς την περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμων τροποποιητικών δηλώσεων στο πλαίσιο του ελέγχου και ως προς την διαδικασία επιβολής κυρώσεων, η Διοίκηση έχει εκδώσει την **Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ΠΟΛ. 1119/2018** με θέμα “Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του Ν. 4512/2018 (Α’ 5) και του άρθρου 49 παρ. 4, 5 και 6 του Ν.4509/2017 (Α’ 201) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας- Κ.Φ.Δ., Α’ 170)”, με την οποία παρέχει οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή των εν θέματι διατάξεων του ΚΦΔ και συγκεκριμένα:

«α) Με τις διατάξεις του άρθρου 397 του Ν. 4512/2018 αντικαθίστανται η παράγραφος 1 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ. για την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής φορολογικής δήλωσης και η παράγραφος 3 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου για την υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης και παρέχεται η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, αρχικής ή τροποποιητικής, χρεωστικής, πιστωτικής ή μηδενικής, και μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, με διαφορετικές κυρώσεις, ανάλογα με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης. Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του Ν.4512/2018, ήτοι από 17.1.2018 και μετά.

β) Ως προς τις επιβαλλόμενες κυρώσεις, για δηλώσεις που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. γίνεται η ακόλουθη διάκριση:

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου επιβάλλονται οι κυρώσεις για τη διαδικαστική παράβαση της υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ΚΦΔ .

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου επιβάλλεται επί του ποσού του φόρου που προκύπτει προς καταβολή, αντί του προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1 του ίδιου ως άνω νόμου, κατά περίπτωση. Ωστόσο, το εν λόγω πρόστιμο

περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή (ήτοι το τελικό ποσό της βάσει της δήλωσης φορολογικής υποχρέωσης, όπως διαμορφώνεται μετά τη μείωση κατά 40% του σχετικού προστίμου), εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής.

Ειδικά, εφόσον πρόκειται για τροποποιητικές δηλώσεις, για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί.

Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 ΚΦΔ, το πρόστιμο του άρθρου αυτού δεν επιβάλλεται σε περίπτωση που η διαφορά φόρου μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση και του φόρου με βάση τις προηγουμένως υποβληθείσες δηλώσεις είναι μικρότερη του 5%. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση αυτή, επιβάλλεται το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ. Ομοίως, το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις).

2. ΕΙΔΙΚΟ ΜΕΡΟΣ - ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΝΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

2.2. Έμμεση Φορολογία

2.2.1. ΦΠΑ

α) Παραδείγματα υποβολής δηλώσεων που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την 1.1.2014 (άρθρα 18 και 19 ΚΦΔ)

Παράδειγμα 6

Έστω υποκείμενος στο ΦΠΑ με διπλογραφικά βιβλία, έχει υποβάλει εμπρόθεσμα αρχική δήλωση ΦΠΑ για τον πρώτο μήνα του 2017 με πιστωτικό υπόλοιπο 500 ευρώ, το οποίο έχει μεταφέρει στην επόμενη περίοδο για έκπτωση. Στις 19.1.2018, μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου, υποβάλλει τροποποιητική δήλωση από την οποία προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή 700 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 58Α, παρ. 2, $(700 \cdot 50\%)$ ήτοι 350 ευρώ. Αυτονόητο είναι ότι στη περίπτωση αυτή πρέπει να διορθωθεί και η επόμενη δήλωση στην οποία έχει μεταφερθεί το λανθασμένο ποσό για έκπτωση.

Παράδειγμα 7

Έστω υποκείμενος στο ΦΠΑ με διπλογραφικά βιβλία, έχει υποβάλει εμπρόθεσμα αρχική δήλωση ΦΠΑ για τον πρώτο μήνα του 2017 με πιστωτικό υπόλοιπο 500 ευρώ (κωδ. 470), το οποίο έχει ζητήσει προς επιστροφή (κωδ. 503) και έχει εισπράξει. Στις 19.1.2018, μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου, υποβάλλει τροποποιητική δήλωση από την οποία προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο 700 ευρώ (κωδ. 480). Με την αναγραφή του ποσού που επιστράφηκε (500 ευρώ στον κωδ. 505) θα προκύπτει ποσό για καταβολή 1.200,00 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 58Α, παρ.2, $(1200 \cdot 50\%)$ ήτοι 600 ευρώ.

Παράδειγμα 8

Έστω υποκείμενος στο ΦΠΑ με διπλογραφικά βιβλία, έχει υποβάλει εμπρόθεσμα αρχική δήλωση ΦΠΑ για τον πρώτο μήνα του 2017 με πιστωτικό υπόλοιπο 500 ευρώ, το οποίο έχει μεταφέρει στην επόμενη περίοδο για έκπτωση. Στις 19.1.2018, μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου, υποβάλλει τροποποιητική δήλωση από την οποία προκύπτει μείωση του ανωτέρω υπολοίπου σε 300 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ, ήτοι 100 ευρώ, και όχι πρόστιμο του άρθρου 58Α, παρ. 2, διότι δεν υπάρχει ποσό φόρου προς καταβολή. Αυτονόητο

είναι ότι στη περίπτωση αυτή πρέπει να διορθωθεί και η επόμενη δήλωση στην οποία έχει μεταφερθεί το λανθασμένο ποσό για έκπτωση.»

Επειδή, με την Α.1182/2024 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ορίζεται:

«Άρθρο 1

Πεδίο εφαρμογής

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου ή πράξη επιβολής προστίμου που εκδίδεται από την 01.12.2014 και μετά, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί με πράξη της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης σύμφωνα με την υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1065199 ΕΞ2022/20.07.2022 (Β' 3886) απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., κατόπιν αίτησης του φορολογουμένου ή και χωρίς αίτηση, αποκλειστικά εφόσον διαπιστώνεται πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

2. α. Η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης απαιτείται να προκύπτει αμέσως από έγγραφα ή άλλα στοιχεία που είτε προσκομίζει ο φορολογούμενος είτε έχει στη διάθεσή της η Φορολογική Διοίκηση, χωρίς να απαιτούνται ελεγκτικές επαληθεύσεις. Επίκληση νέων πραγματικών περιστατικών επιτρέπεται μόνο στην περίπτωση επιγενόμενου (οψιγενούς) λόγου ακύρωσης ή τροποποίησης, ήτοι λόγου που προέκυψε σε μεταγενέστερο του προσδιορισμού του φόρου ή του προστίμου χρόνο. Η παραγραφή, ως ουσιαστικό στοιχείο της φορολογικής ενοχής, δεν συνιστά λόγο πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης κατά την έννοια του άρθρου 74 ΚΦΔ. Η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης μπορεί να προκύπτει από τη μεταγενέστερη μεταβολή του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, γεγονός το οποίο ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου.

β. Αριθμητικό λάθος θεωρείται η εσφαλμένη αναγραφή αριθμού ή ποσού και υπολογιστικό λάθος θεωρείται το σφάλμα κατά τη διενέργεια μαθηματικού υπολογισμού ή κατά την εκτέλεση αριθμητικής πράξης. Δεν εμπίπτει στην έννοια του αριθμητικού ή υπολογιστικού λάθους η εσφαλμένη επιβολή φόρου ή απαλλαγή από τον φόρο ή η κακή εφαρμογή του νόμου.

Άρθρο 2

Προθεσμία, τρόπος υποβολής και περιεχόμενο της αίτησης

1. Ο φορολογούμενος δύναται να υποβάλει αίτηση στην αρμόδια για την έκδοση της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης υπηρεσία εντός προθεσμίας τριών (3) ετών από την κοινοποίηση της πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου ή, σε περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, από την υποβολή της δήλωσης. Εάν η έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης οφείλεται σε επιγενόμενο λόγο, ο οποίος γεννήθηκε εντός του τελευταίου τριμήνου της προθεσμίας του προηγούμενου εδαφίου, η ως άνω αίτηση δύναται να υποβληθεί εντός τριών (3) μηνών από τη γένεση του λόγου αυτού.

2. Η αίτηση και τα συνυποβαλλόμενα έγγραφα υποβάλλονται με ψηφιακή απεικόνιση (σάρωση), μέσω της εφαρμογής ψηφιακής υποδοχής και διαχείρισης αιτημάτων της Α.Α.Δ.Ε. «Τα Αιτήματά μου» στην αρμόδια υπηρεσία. Στις περιπτώσεις στις οποίες δεν είναι δυνατή η υποβολή του αιτήματος μέσω της Εφαρμογής, τα αιτήματα αποστέλλονται ταχυδρομικά με συστημένη επιστολή ή με υπηρεσία ταχυμεταφοράς ή υποβάλλονται αυτοπροσώπως στην αρμόδια υπηρεσία. Σε περίπτωση υποβολής της αίτησης με τους λοιπούς αναφερόμενους τρόπους πλην της εφαρμογής ψηφιακής υποδοχής και διαχείρισης αιτημάτων, ως ημερομηνία υποβολής της αίτησης θεωρείται η ημερομηνία που προκύπτει από τη σφραγίδα του Ταχυδρομείου ή της

υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή η ημερομηνία του αποδεικτικού κατάθεσης στην αρμόδια Υπηρεσία, κατά περίπτωση. Το αποδεικτικό του ταχυδρομείου ή της υπηρεσίας ταχυμεταφοράς ή του γραφείου πρωτοκόλλου της αρμόδιας Υπηρεσίας αποτελεί για τον φορολογούμενο αποδεικτικό υποβολής της αίτησης και επέχει θέση απόδειξης παραλαβής εκ μέρους του αποδέκτη.

3. Η αίτηση του φορολογούμενου πρέπει να αναφέρει τους λόγους ακύρωσης ή τροποποίησης και να συνοδεύεται από τα δικαιολογητικά έγγραφα ή στοιχεία, από τα οποία να προκύπτει είτε η πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης είτε το αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος.

4. Η διαδικασία της παρούσας δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου. Η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία της παρούσας. Στην περίπτωση άσκησης δικαστικής προσφυγής, η προθεσμία του πρώτου εδαφίου της παρ. 1 λήγει ένα (1) έτος μετά από την έκδοση αμετάκλητης απόφασης. Η προθεσμία αυτή δεν δύναται να παραταθεί περαιτέρω, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παρ. 1.

5. Σε περίπτωση που η αίτηση της παρ. 1 υποβληθεί μετά την άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής και εντός της προθεσμίας που ορίζεται στο άρθρο 72 ΚΦΔ για την έκδοση απόφασης επί αυτής, η αρμόδια υπηρεσία της παρ. 1 του άρθρου 1 ενημερώνει τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών για την υποβολή της αίτησης, καθώς και για την αποδοχή ή απόρριψη αυτής σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 3 της παρούσας.

6. Σε περίπτωση που κατά της πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου ή του άμεσου προσδιορισμού φόρου της παρ. 1 έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή ή δικαστική προσφυγή, επί της οποίας έχει εκδοθεί απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή δικαστική απόφαση, ο φορολογούμενος δεν μπορεί με αίτηση ακύρωσης ή τροποποίησης κατά της ίδιας πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου να προβάλει λόγους που προβλήθηκαν και αποτέλεσαν αντικείμενο κρίσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης. Είναι δυνατόν, όμως, να προβληθούν και εξετάζονται στο πλαίσιο αυτό λόγοι που ανάγονται, ιδίως, σε περιπτώσεις μεταγενέστερης μεταβολής του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, εφόσον αυτό ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης.

Άρθρο 3

Αποδοχή/απόρριψη της αίτησης

1. Σε περίπτωση κατά την οποία, από τα στοιχεία και δικαιολογητικά που προσκομίζει και επικαλείται ο φορολογούμενος, αποδεικνύεται η μερική ή ολική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης ή το αριθμητικό ή υπολογιστικό λάθος, ο προϊστάμενος της αρμόδιας υπηρεσίας, κάνει αποδεκτή, εν όλω ή εν μέρει, κατά περίπτωση, την αίτηση και εκδίδει πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης του άμεσου προσδιορισμού φόρου ή της πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού ή/και της πράξης επιβολής προστίμου, στην οποία περιέχονται τα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη, οι λόγοι της εν όλω ή εν μέρει αποδοχής της αίτησης και η σχετική φορολογική υποχρέωση. Συγκεκριμένοι λόγοι (νομική βάση και πραγματικά περιστατικά) που έχουν προβληθεί και έχουν αποτελέσει αντικείμενο κρίσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης, που έχει εκδοθεί επί της ίδιας πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου δεν εξετάζονται και απορρίπτονται ως απαράδεκτοι. Αντίθετα, είναι δυνατόν να προβληθούν και εξετάζονται στο πλαίσιο αυτό λόγοι που ανάγονται, ιδίως, σε περιπτώσεις μεταγενέστερης μεταβολής του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά

στην εξεταζόμενη περίπτωση, εφόσον αυτό ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης.

2. Η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός προθεσμίας τριών (3) μηνών από την υποβολή της αίτησης και κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

3. Σε περίπτωση που η αίτηση του φορολογούμενου απορριφθεί, εκδίδεται από τον αρμόδιο προϊστάμενο, εντός της προθεσμίας της προηγούμενης παραγράφου, πράξη απόρριψης στην οποία περιέχονται αναλυτικά τα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη και οι λόγοι της απόρριψης. Η πράξη απόρριψης κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

Άρθρο 4

Ακύρωση ή τροποποίηση χωρίς αίτηση του φορολογούμενου

1. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 1 και χωρίς αίτηση του φορολογούμενου. Στην περίπτωση αυτή η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται από την αρμόδια υπηρεσία εντός των προθεσμιών που ορίζονται στην παρ. 1 του άρθρου 2 και κοινοποιείται στον φορολογούμενο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 5 του ΚΦΔ.

2. Στην πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης περιέχονται τα στοιχεία που λήφθηκαν υπόψη, οι λόγοι ακύρωσης ή τροποποίησης και η σχετική φορολογική υποχρέωση.

3. Άμεσος προσδιορισμός φόρου ή πράξη προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου δεν μπορεί να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί για λόγους που ταυτίζονται ως προς τόσο τη νομική όσο και την πραγματική βάση με λόγους που έχουν κριθεί με απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή δικαστική απόφαση, που έχει εκδοθεί επί της ίδιας πράξης ή άμεσου προσδιορισμού φόρου. Αντίθετα είναι δυνατή η ακύρωση ή τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού φόρου ή πράξης προσδιορισμού φόρου ή επιβολής προστίμου για λόγους που ανάγονται σε μεταγενέστερη μεταβολή του νομικού πλαισίου που εφαρμόζεται αναδρομικά στην εξεταζόμενη περίπτωση, εφόσον αυτό ήταν αντικειμενικά αδύνατο να ληφθεί υπόψη κατά το χρόνο έκδοσης της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της δικαστικής απόφασης.

Άρθρο 5

Πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης - Άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής

1. Η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης αποτελεί εκτελεστό τίτλο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44 του ΚΦΔ.

2. Επιπλέον ποσά που οφείλονται με βάση την πράξη τροποποίησης καταβάλλονται εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της στον φορολογούμενο.

3. Ποσά που έχουν βεβαιωθεί ή καταβληθεί βάσει των πράξεων που ακυρώνονται ή τροποποιούνται, διαγράφονται ή επιστρέφονται κατά περίπτωση, κατά παρέκκλιση των διατάξεων περί παραγραφής.

4. Κατά της πράξης με την οποία απορρίπτεται εν όλω ή εν μέρει η αίτηση του άρθρου 2 ή της σιωπηρής απόρριψης αυτής με την παρέλευση άπρακτης της προθεσμίας της παρ. 2 του άρθρου 3 καθώς και κατά της πράξης του άρθρου 4 χωρεί άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 72 του ΚΦΔ.»

Επειδή, ως προς την διαδικασία επιστροφής ΦΠΑ, η Διοίκηση έχει εκδώσει την Α.1104/2020 Απόφαση με την οποία ορίζεται ότι:

«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 στην δήλωση αυτή ο υποκείμενος στον 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. Υποκείμενοι στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και έχουν λάβει ΑΦΜ /Φ.Π.Α. στην Ελλάδα προκειμένου να εκπληρώνουν τις σχετικές με τον Φ.Π.Α. υποχρεώσεις τους, δύνανται με την υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α. να επιλέξουν την ένδειξη «άλλη τράπεζα».

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.

Στην περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. για φορολογική περίοδο για την οποία έχει δημιουργηθεί αίτημα επιστροφής με προηγούμενη δήλωση και αυτό δεν έχει ανακληθεί, δεν δημιουργείται νέο αίτημα επιστροφής για τη φορολογική περίοδο αυτή και τυχόν υπερβάλλον ποσό μεταφέρεται προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο.

Ο υποκείμενος στο φόρο ενημερώνεται με σχετική ανάρτηση στην προσωποποιημένη πληροφόρηση στον διαδικτυακό τόπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (www.aade.gr) ή και με μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στην τελευταία δηλωθείσα από αυτόν στη Φορολογική Διοίκηση, διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου για τη δημιουργία του αιτήματος επιστροφής. Για φορολογικές περιόδους μέχρι 28.2.2018, το αίτημα επιστροφής υποβάλλεται, σε κάθε περίπτωση, σε έντυπη μορφή στη Φορολογική Διοίκηση ως το συνημμένο

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ Ι.

Ανεξάρτητα από τον τρόπο υποβολής του αιτήματος επιστροφής, με αυτό δεν συνυποβάλλεται κανένα δικαιολογητικό για την αιτία δημιουργίας του υπολοίπου ποσού προς επιστροφή.

Στις περιπτώσεις που υπάρχει τεχνική αδυναμία στο δίκτυο taxisnet να δημιουργηθεί αίτημα επιστροφής, ο φορολογούμενος ενημερώνεται με σχετικό μήνυμα για να υποβάλει το αίτημα σε έντυπη μορφή, κάνοντας χρήση του υποδείγματος Ι.

2. Αξιολόγηση της αίτησης επιστροφής από τη Φορολογική Διοίκηση

Το αιτούμενο ποσό προς επιστροφή που αναγράφεται σε δήλωση Φ.Π.Α., επιστρέφεται από τη Φορολογική Διοίκηση κατόπιν κεντρικής αξιολόγησης των αιτήσεων που δημιουργούνται ηλεκτρονικά, με βάση κριτήρια ανάλυσης κινδύνου, τα οποία δεν δημοσιοποιούνται.

Η αξιολόγηση των αιτήσεων επιστροφής ενεργείται αυστηρά κατά χρονική σειρά, με κριτήριο τον χρόνο υποβολής των δηλώσεων Φ.Π.Α. στις οποίες έχει αναγραφεί ποσό προς επιστροφή και όχι με κριτήριο τις φορολογικές περιόδους που αυτές αφορούν. Αξιολόγηση κατά τα ως άνω γίνεται και για τις αιτήσεις οι οποίες για οποιονδήποτε λόγο υποβάλλονται σε έντυπη μορφή.

Η αξιολόγηση υλοποιείται στο Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα (Ο.Π.Σ.) Elenxis με περιοδικότητα τουλάχιστον 15 ημερών.

Οι αξιολογημένες αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. αναρτώνται στην εφαρμογή Discoverer Viewer του Ο.Π.Σ. Elenxis σε αρχεία, χαρακτηρισμένες με την ένδειξη «ΑΜΕΣΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ» ή «ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΛΕΓΧΟΥ», και είναι ορατές στις Δ.Ο.Υ. και στις Φορολογικές Ελεγκτικές Υπηρεσίες (Φ.Ε.Υ.), κατά λόγο αρμοδιότητας.

Πριν τη διαδικασία αξιολόγησης των αιτημάτων προηγείται τυχόν εφαρμογή της διαδικασίας διαγραφής αχρεώστητης οφειλής Φ.Π.Α. βάσει τροποποιητικής δήλωσης, σύμφωνα με την ΑΓΓΔΕ ΠΟΛ. 1104/2015 .

3. Διαχείριση αιτήσεων επιστροφής που αξιολογήθηκαν Ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για την επιστροφή του φόρου υποχρεούται να ανακτήσει αμελλητί τα προαναφερόμενα αρχεία της παραγράφου 2 από την εφαρμογή Discoverer Viewer του Ο.Π.Σ. Elenxis και να προβεί, εντός δέκα (10) εργασίμων ημερών από την ανάκτηση, στις ακόλουθες ενέργειες, κατά περίπτωση:

Α. Για τις αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. που περιλαμβάνονται στο αρχείο με την ένδειξη «ΑΜΕΣΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ», το οποίο αναρτάται τόσο στις Δ.Ο.Υ. με Τμήμα Ελέγχου όσο και στις Δ.Ο.Υ. στις οποίες έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου, να τις ερευνήσει, πριν την επιστροφή, προβαίνοντας στις ενέργειες σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στην παράγραφο Α.1. του Παραρτήματος Ι της παρούσας, χωρίς την αναζήτηση δικαιολογητικών από τον φορολογούμενο.

Εφόσον διαπιστωθεί η συνδρομή έστω ενός εκ των ειδικότερα οριζόμενων κριτηρίων της παραγράφου Α.1. του Παραρτήματος Ι της παρούσας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την παραλαβή της δήλωσης Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου που αφορά το αίτημα επιστροφής, ενημερώνει τον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ελέγχου, εφόσον είναι διαφορετικός.

Ο αρμόδιος για τον έλεγχο Προϊστάμενος, εντός της προθεσμίας των δέκα (10) εργασίμων ημερών του πρώτου εδαφίου, εισηγείται την επιλογή της υπόθεσης για έλεγχο πριν την επιστροφή, με πλήρη αιτιολόγηση.

Β. Για τις αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. που περιλαμβάνονται στο αρχείο με την ένδειξη «ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΛΕΓΧΟΥ», ο Προϊστάμενος της Υπηρεσίας που είναι αρμόδιος για τον έλεγχο προβαίνει σε έκδοση εντολής ελέγχου εντός πέντε (5) εργασίμων ημερών από την ημερομηνία που εμφανίζονται στο Ο.Π.Σ. Elenxis ως «ΥΠΟΨΗΦΙΕΣ ΣΤΗ Φ.Ε.Υ.».

4. Επιλογή δείγματος προς έλεγχο

Για τις περιπτώσεις δικαιούχων που έτυχαν επιστροφής χωρίς έλεγχο, δύναται να διενεργείται εκ των υστέρων έλεγχος σε δείγμα που επιλέγεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του Ν. 4174/2013 .

Άρθρο 3

Διαδικασία επιστροφής Φ.Π.Α. λοιπών περιπτώσεων εκτός διαδικασίας ανάλυσης κινδύνου

1. Αχρεώστητη καταβολή κατά την εισαγωγή αγαθών, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1004/1989 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Το ποσό του Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε αχρεωστήτως στην Τελωνειακή Διοίκηση, κατά την εισαγωγή αγαθών από υποκείμενο στον φόρο που έχει δικαίωμα έκπτωσης, επιστρέφεται με τη διαδικασία της επόμενης παραγράφου, εφόσον δεν έχει συμπεριληφθεί στον φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου στην οποία καταβλήθηκε.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., με την παραλαβή της απόφασης της Τελωνειακής Αρχής που προβλέπεται στο άρθρο 3 της ΠΟΛ. 1004/89 υπουργικής απόφασης, προβαίνει στις εξής ενέργειες:

α) καλεί εγγράφως τον υποκείμενο στον φόρο, σύμφωνα με τη διαδικασία και στον χρόνο που προβλέπεται στην παρ. 2 του άρθρου 14 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, να προσκομίσει αντίγραφο μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίο) της φορολογικής περιόδου που αφορά η αχρεώστητη καταβολή,

β) επαληθεύει το περιεχόμενο των ανωτέρω λογιστικών αρχείων με το περιεχόμενο της δήλωσης Φ.Π.Α. της ίδιας περιόδου, προκειμένου να διαπιστώσει εάν ο φόρος που καταβλήθηκε στην Τελωνειακή Αρχή έχει συμπεριληφθεί στον φόρο εισροών της περιόδου και:

i) εφόσον ο καταβληθείς φόρος έχει συμπεριληφθεί στη δήλωση Φ.Π.Α., επί της απόφασης της Τελωνειακής Αρχής αναγράφει την φράση «Ο αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος της παρούσας συμπεριλαμβάνεται στον φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου...»,

ii) εφόσον ο καταβληθείς φόρος δεν έχει συμπεριληφθεί στη δήλωση, ενημερώνει τον υποκείμενο στον φόρο για υποβολή έντυπης αίτησης για την επιστροφή του εν λόγω ποσού και εν συνεχεία, εκτός της διαδικασίας του άρθρου 2 της παρούσας, προβαίνει στην έκδοση Α.Φ.Ε.Κ. για την επιστροφή του φόρου αυτού.

2. Επιστροφή Φόρου με την υποβολή έκτακτης δήλωσης Φ.Π.Α. από μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο για την περιστασιακή παράδοση καινούριου μεταφορικού μέσου.

Μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, το οποίο καθίσταται υποκείμενο για περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου, δικαιούται επιστροφής του φόρου που αναλογεί στην αξία της παράδοσης, με την επιφύλαξη ότι το προς επιστροφή ποσό δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που επιβάρυνε την απόκτηση του μεταφορικού μέσου. Για τον σκοπό αυτό υποβάλλεται έκτακτη δήλωση σε έντυπη μορφή, η οποία με την καταχώριση δημιουργεί αίτημα επιστροφής, το οποίο διεκπεραιώνεται άμεσα, εκτός της διαδικασίας του άρθρου 2 της παρούσας, με την έκδοση Α.Φ.Ε.Κ. Με τη δήλωση συνυποβάλλονται το σχετικό παραστατικό αγοράς και το αποδεικτικό στοιχείο πώλησης.

3. Επιστροφή λόγω αχρεώστητης καταβολής με έκτακτη δήλωση.

Το ποσό του Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε στην Φορολογική Διοίκηση εξ αρχής αχρεωστήτως, με έκτακτη δήλωση επιστρέφεται με την διαδικασία της επόμενης παραγράφου.

Υποβάλλεται τροποποιητική έκτακτη δήλωση σε έντυπη μορφή, η οποία δημιουργεί αίτημα επιστροφής. Το αίτημα επιστροφής διεκπεραιώνεται εκτός της διαδικασίας του άρθρου 2 της παρούσας, σύμφωνα με τα επόμενα.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για την επιστροφή προβαίνει στις εξής ενέργειες:

α) καλεί εγγράφως τον υποκείμενο στον φόρο, σύμφωνα με τη διαδικασία και στον χρόνο που προβλέπεται στην παρ. 2 του άρθρου 14 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, να προσκομίσει αντίγραφο μέρους των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) της φορολογικής περιόδου που αφορά η αχρεώστητη καταβολή,

β) επαληθεύει το περιεχόμενο των ανωτέρω λογιστικών αρχείων με το περιεχόμενο της δήλωσης Φ.Π.Α. της ίδιας περιόδου, προκειμένου να διαπιστώσει εάν ο φόρος καταβλήθηκε αχρεώστητα, και σε θετική περίπτωση, προβαίνει στην έκδοση Α.Φ.Ε.Κ. για την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου.

Άρθρο 4

Προϋποθέσεις και διαδικασία καταβολής ποσού επιστροφής

1. Για τα αιτήματα επιστροφής που διεκπεραιώνονται με τη διαδικασία του άρθρου 2 της παρούσας, με την υποβολή της δήλωσης - αίτησης επιστροφής, η αρμόδια Διεύθυνση της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. εκδίδει κεντρικά ατομικά φύλλα έκπτωσης (Α.Φ.Ε.Κ.), τα οποία, μετά την πάροδο της

δεκαήμερης προθεσμίας οριστικοποίησης του αρχείου των αιτήσεων επιστροφής, της περίπτωσης 3 του άρθρου 2 της παρούσας, χαρακτηρίζονται ως ακολούθως:

α) ως Α.Φ.ΕΚ. «ΑΜΕΣΗΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ», για τις αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. που περιλαμβάνονται στο αντίστοιχο αρχείο, τα οποία εκκαθαρίζονται κεντρικά από την αρμόδια Διεύθυνση της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. και αποστέλλονται στις Δ.Ο.Υ./Ελεγκτικά Κέντρα για διεκπεραίωση,

β) ως Α.Φ.ΕΚ. «ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΛΕΓΧΟΥ», για τις αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. που περιλαμβάνονται στο αντίστοιχο αρχείο, τα οποία αποστέλλονται προς εκκαθάριση στις Δ.Ο.Υ./Ελεγκτικά Κέντρα. Εφόσον ολοκληρωθεί ο έλεγχος, τα Α.Φ.ΕΚ. ενημερώνονται από την Δ.Α.Φ.Ε. με τη σχετική ένδειξη μεταβολής και διενεργείται η εκκαθάριση από τις Δ.Ο.Υ./Ελεγκτικά Κέντρα.

2. Τα Α.Φ.ΕΚ. «ΑΜΕΣΗΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ» που εκδίδονται και εκκαθαρίζονται, κεντρικά, από τη Δ.Α.Φ.Ε., φέρουν την υπογραφή του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με μηχανογραφική σήμανση και τη σφραγίδα της Α.Α.Δ.Ε. στις θέσεις υπογραφών της σύνταξης και εκκαθάρισης, ενώ τα Α.Φ.ΕΚ. «ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΛΕΓΧΟΥ», που εκδίδονται, κεντρικά, χωρίς να εκκαθαρίζονται από την Δ.Α.Φ.Ε., φέρουν την υπογραφή του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με μηχανογραφική σήμανση και τη σφραγίδα της Α.Α.Δ.Ε. μόνο στη θέση υπογραφής της σύνταξης.

3. Η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς.

4. Τα Α.Φ.ΕΚ. δύνανται να εκτυπωθούν είτε ατομικά ανά Α.Φ.Μ. είτε συγκεντρωτικά, σε περίπτωση συμψηφιστικής εξόφλησης του τίτλου.

Άρθρο 5

Ανάκληση αίτησης επιστροφής

Το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. που ζητείται για επιστροφή δεν μεταφέρεται προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο, εκτός εάν η αίτηση επιστροφής ανακληθεί εγγράφως με υποβολή σχετικού αιτήματος, ως συνημμένο ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΙΙ, προς την αρμόδια για την επιστροφή Υπηρεσία. Με την καταχώριση του αιτήματος, απορρίπτεται αυτόματα η αίτηση επιστροφής και καθίσταται δυνατή η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης έως τον χρόνο που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν. 4174/2013 .

Για τις υποθέσεις που δεν έχουν επιλεγεί για έλεγχο, η υποβολή αιτήματος ανάκλησης είναι δυνατή μέχρι την εκκαθάριση του Α.Φ.Ε.Κ.

Για τις υποθέσεις που έχουν επιλεγεί για έλεγχο, η υποβολή αιτήματος ανάκλησης είναι δυνατή μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου και ακολουθείται η διαδικασία της παραγράφου Α.2. του Παραρτήματος Ι της παρούσας.

Άρθρο 6

Μεταβατικές διατάξεις

Οι διατάξεις του άρθρου 4 της παρούσας εφαρμόζονται για αιτήματα επιστροφής που δημιουργούνται από 1.7.2021 και εφεξής. Για αιτήματα που δημιουργούνται μέχρι και 30.6.2021, μετά την ολοκλήρωση των ενεργειών που προβλέπονται στις παρ. 2 και 3 του άρθρου 2 της παρούσας:

α) το τμήμα Συμμόρφωσης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή της δήλωσης Φ.Π.Α., για τη φορολογική περίοδο που αφορά το αίτημα επιστροφής, εκδίδει άμεσα Α.Φ.ΕΚ. Σε περίπτωση δε, που το αίτημα επιστροφής έχει αξιολογηθεί «ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΛΕΓΧΟΥ», το Α.Φ.ΕΚ. εκδίδεται μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου.

β) Για τις υποθέσεις που δεν έχουν επιλεγεί για έλεγχο, η υποβολή αιτήματος ανάκλησης είναι δυνατή μέχρι την εκκαθάριση του ΑΦΕΚ.».

Επειδή το άρθρο 4 της ανωτέρω Απόφασης έχει τροποποιηθεί με τις Α.1201/2023 και Α.1077/2025 ως εξής:

«Άρθρο 4

Προϋποθέσεις και διαδικασία καταβολής ποσού επιστροφής

1. Κατά την επιστροφή Φ.Π.Α. εφαρμόζονται οι διατάξεις περί αποδεικτικού ενημερότητας του άρθρου 12 του ΚΦΔ και συμψηφισμού της παρ. 1 του άρθρου 42, της παρ. 2 του άρθρου 48 του ΚΦΔ και του άρθρου 75 του Κώδικα Είσπραξης Δημοσίων Εσόδων (ν. 4978/2022, Α'190), αντίστοιχα κατά περίπτωση. Πλέον των ανωτέρω διατάξεων, εφαρμόζεται η διάταξη της περ. 2 της υποπαρ. ΙΑ.2 της παρ. ΙΑ του άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014 (Α' 85) περί συμψηφισμού για οφειλές σε Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης (εφεξής Ο.Κ.Α.). Η Διεύθυνση Ανάπτυξης Φορολογικών Εφαρμογών (Δ.Α.Φ.Ε.) ενημερώνεται για τυχόν οφειλές στους Ο.Κ.Α., από την Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση Κοινωνικής Ασφάλισης Α.Ε. (Η.ΔΙ.Κ.Α. Α.Ε.) κατόπιν αιτήματος που αποστέλλεται ηλεκτρονικά μέσω ηλεκτρονικής διεπαφής.

2. Για τις υποβαλλόμενες σε έντυπη μορφή αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α που περιγράφονται στο άρθρο 3, η έκδοση των Α.Φ.ΕΚ. διενεργείται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας του δικαιούχου της επιστροφής ή το ΚΕΜΕΕΠ/ ΚΕΦΟΜΕΠ, ενώ η εκκαθάριση και η εξόφλησή τους διενεργείται κεντρικά από την Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. Οι λοιπές Υπηρεσίες της ΑΑΔΕ εξοφλούν φύλλα έκπτωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1123/2023 (Β' 5037) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

3. Όσον αφορά στα Α.Φ.ΕΚ. αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. που είναι χαρακτηρισμένες με την ένδειξη «ΑΜΕΣΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ» ακολουθείται η κάτωθι διαδικασία:

Εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της παρ. 1 η αρμόδια διεύθυνση της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. προβαίνει στη διασταύρωση και ταυτοποίηση των δηλωθέντων στοιχείων λογαριασμού πληρωμών (σε μορφή IBAN) του δικαιούχου με αυτά που τηρούνται στον εκάστοτε πάροχο υπηρεσιών πληρωμών. Μετά την επιτυχή ταυτοποίηση η αρμόδια διεύθυνση της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. εκδίδει και αποστέλλει στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας του δικαιούχου επιστροφής ή στο Κέντρο Βεβαίωσης και Είσπραξης (ΚΕΒΕΙΣ)/ΚΕΜΕΕΠ/ΚΕΦΟΜΕΠ ψηφιακά εκκαθαρισμένα Α.Φ.ΕΚ.

Για την εξόφληση των εν λόγω Α.Φ.ΕΚ., η αρμόδια διεύθυνση της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. εκδίδει κεντρικά οριστικοποιημένες εντολές μεταφοράς, σε πίστωση των λογαριασμών των δικαιούχων με αντίστοιχη χρέωση του λογαριασμού της Δ.Ο.Υ. του δικαιούχου επιστροφής ή του ΚΕΒΕΙΣ/ΚΕΜΕΕΠ/ΚΕΦΟΜΕΠ, που τηρείται στη Τράπεζα της Ελλάδος.

Σε περίπτωση που δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της παρ. 1 ή σε περίπτωση που αν και πληρούνται δεν καταστεί εφικτή η ταυτοποίηση των δηλωθέντων στοιχείων λογαριασμού πληρωμών του δικαιούχου, η αρμόδια διεύθυνση της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. εκδίδει και αποστέλλει στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας του δικαιούχου επιστροφής ή στο ΚΕΒΕΙΣ/ΚΕΜΕΕΠ/ΚΕΦΟΜΕΠ, ψηφιακά εκκαθαρισμένα Α.Φ.ΕΚ.

Η πίστωση των προς επιστροφή ποσών, στους λογαριασμούς πληρωμών των δικαιούχων πραγματοποιείται κατόπιν διενέργειας των κεντρικών συμψηφισμών σύμφωνα με την παρ. 4. Όσον αφορά στα Α.Φ.ΕΚ. αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α. που είναι χαρακτηρισμένες με την ένδειξη «ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΛΕΓΧΟΥ», ακολουθείται η κάτωθι διαδικασία:

Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου και εφόσον το αιτούμενο ποσό δεν διαφοροποιείται από τον έλεγχο, πραγματοποιείται με κεντρικές διαδικασίες ενημέρωση του υποσυστήματος Φ.Π.Α. του τμήματος συμμόρφωσης της Δ.Ο.Υ./ΚΕΜΕΕΠ/ΚΕΦΟΜΕΠ, με το αποτέλεσμα του ελέγχου. Τα Α.Φ.ΕΚ. εκκαθαρίζονται κεντρικά από την αρμόδια διεύθυνση της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ., λαμβάνοντας Αριθμό Βιβλίου Καταχώρισης Ταμείου (Α.Β.Κ.Τ.).

Εάν από την ολοκλήρωση του ελέγχου προκύψει:

i) μικρότερο ποσό προς επιστροφή, το ποσό της διαφοράς βεβαιώνεται κεντρικά, στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας του δικαιούχου επιστροφής/ΚΕΒΕΙΣ, από την αρμόδια διεύθυνση της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. λαμβάνοντας αριθμό τριπλοτύπου βεβαίωσης (Α.Τ.Β.), ταυτόχρονα με την εκκαθάριση του Α.Φ.ΕΚ. και την απόδοση του Α.Β.Κ.Τ.

ii) επιπλέον ποσό βεβαίωσης από το ποσό της αίτησης επιστροφής, το επιπλέον ποσό βεβαιώνεται από τη Δ.Ο.Υ. ελέγχου/ΕΛΚΕ/ΚΕΜΕΕΠ/ΚΕΦΟΜΕΠ, μέσω της εφαρμογής αυτοματοποιημένης βεβαίωσης, λαμβάνοντας αριθμό τριπλοτύπου βεβαίωσης (Α.Τ.Β.), γίνεται εκκαθάριση του Α.Φ.ΕΚ., αποδίδεται Α.Β.Κ.Τ. και πραγματοποιείται βεβαίωση κεντρικά του ποσού του Α.Φ.ΕΚ. από την αρμόδια διεύθυνση της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. στη Δ.Ο.Υ. φορολογίας του δικαιούχου επιστροφής ή στο Κέντρο Βεβαίωσης και Είσπραξης (ΚΕΒΕΙΣ)/ΚΕΜΕΕΠ/ΚΕΦΟΜΕΠ. Εν συνεχεία, διενεργείται ο έλεγχος των προϋποθέσεων της παρ. 1 και εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις, διενεργείται η πίστωση των προς επιστροφή ποσών, στους λογαριασμούς πληρωμών των δικαιούχων, είτε από τη Δ.Ο.Υ. φορολογίας του δικαιούχου επιστροφής/ΚΕΒΕΙΣ, είτε μέσω των κεντρικών συμψηφισμών.

4. Η Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. διενεργεί ανά τακτά χρονικά διαστήματα, κεντρικά τους οριζόμενους στην παρ. 1 συμψηφισμούς των αμοιβαίων ανταπαιτήσεων, παρακρατήσεις των προς επιστροφή ποσών, καθώς επίσης δύναται να διενεργεί και συμψηφισμούς με οφειλές στους Ο.Κ.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. 2 της υποπαρ. ΙΑ.2 της παρ. ΙΑ το άρθρου πρώτου του ν. 4254/2014. Οι λοιπές Υπηρεσίες της ΑΑΔΕ εξοφλούν φύλλα έκπτωσης σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπό στοιχεία Α.1123/2023 (Β' 5037) απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

5. Τα Α.Φ.ΕΚ. «ΑΜΕΣΗΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ» ή «ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΛΕΓΧΟΥ» που εκδίδονται και εκκαθαρίζονται, κεντρικά, από τη αρμόδια διεύθυνση της Γ.Δ.ΗΛΕ.Δ. φέρουν την υπογραφή του Διοικητή της ΑΑΔΕ με μηχανογραφική σήμανση και τη σφραγίδα της ΑΑΔΕ στις θέσεις υπογραφών της σύνταξης και εκκαθάρισης. Τα Α.Φ.ΕΚ. δύνανται να εκτυπωθούν είτε ατομικά ανά Α.Φ.Μ. είτε συγκεντρωτικά, σε περίπτωση συμψηφιστικής εξόφλησης του τίτλου.»

Επειδή, εν προκειμένω, σύμφωνα με τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος επιστροφής ΦΠΑ από το 1^ο ΕΛΚΕ Αττικής κατόπιν έκδοσης της υπ' αριθμ. εντολής ελέγχου για τη φορολογική περίοδο 01/01/2018-31/01/2024 στον με αιτία ελέγχου την υποβολή από το προσφεύγον ΝΠΔΔ της υπ' αριθμ. πρωτ. αίτησης επιστροφής ΦΠΑ ύψους 4.751.310,08 ευρώ.

Ειδικότερα, συνεπεία της αναφερόμενης αίτησης και της αξιολόγησης από τη Διεύθυνση Ελέγχων (run 226) εκδόθηκε η ανωτέρω εντολή ελέγχου προκειμένου να διενεργηθεί έλεγχος πριν από την επιστροφή του ως άνω αιτηθέντος ποσού.

Στο πλαίσιο του ελέγχου κοινοποιήθηκε η με αριθμ. πρωτ. γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων σύμφωνα με την διαδικασία των άρθρων 18, 19 και 70 παρ. 15 του ΚΦΔ, όπως αυτά τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις των άρθρων 397 και 398 του ν.4512/2018, καθώς και η δυνατότητα για περιορισμό του προστίμου στο 60% σε περίπτωση που η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός 30 ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου σύμφωνα με την οικεία νομοθεσία.

Όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, το αιτηθέν πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ ύψους 4.751.310,08 ευρώ, το προσφεύγον ΝΠΔΔ το ζήτησε με την υποβολή της με αριθμ. αρχικής εμπρόθεσμης δήλωσης ΦΠΑ περιόδου 01/01/2024-31/01/2024.

Το προσφεύγον ΝΠΔΔ στη συνέχεια και κατόπιν της ανωτέρω εντολής ελέγχου υπέβαλε εκπρόθεσμες τροποποιητικές δηλώσεις και συγκεκριμένα για αυτή την περίοδο υποβλήθηκαν οι εξής περιοδικές δηλώσεις:

ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2024- 31/01/2024	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓ.ΠΕΡΙΟΔΟΥ (ΚΩΔ.401)	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓ.ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΗΣ ΙΔΙΑΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ (ΚΩΔ.403)	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΕΡΙΟΔΟΥ (ΚΩΔ.470)	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΕΡΙΟΔΟΥ (ΚΩΔ.480)	ΠΟΣΟ ΠΟΥ ΣΑΣ ΕΠΕΣΤΡΑΦΗ Η ΑΙΤΗΘΗΚΑΤΕ ΤΗΝ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ (ΚΩΔ.505)	ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΚΠΤΩΣΗ (ΚΩΔ.502)	ΑΙΤΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ (ΚΩΔ.503)	ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗ (ΚΩΔ.511)
*****	4.766.871,24			15.561,16			4.751.310,08	
*****	6.662.356,57			38.336,31	4.751.310,08	1.872.710,18	0,00	
*****	6.662.356,57			6.662.356,57	4.751.310,08			4.751.310,08
*****	6.662.356,57	4.751.310,08		6.661.784,23	4.751.310,08	562,34		

Σημείωση: Για την αλλαγή του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης περιόδου το ΝΠΔΔ έχει ήδη υποβάλλει σχετικές τροποποιητικές δηλώσεις για τις φορολογικές περιόδους του έτους 2023.

Όπως αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου, κατόπιν υποβολής των δηλώσεων που αφορούσαν τόσο την ως άνω περίοδο αλλά και προγενέστερες περιόδους, η ελεγκτική αρχή δεν απέστειλε σημείωμα διαπιστώσεων, καθώς με την υποβολή των ως άνω τροποποιητικών δηλώσεων, επί των οποίων ο έλεγχος αναφέρει ότι δε διαπιστώθηκαν διαφορές, δεν προέκυψε τελικώς ποσό προς επιστροφή και συγκεκριμένα ο έλεγχος στην οικεία έκθεση ελέγχου αναφέρει ότι λαμβάνοντας υπόψη:

- ότι το αιτούμενο προς επιστροφή ποσό μηδενίσθηκε με την υποβολή της με αριθμ. 2^{ης} εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ,
- ότι το μεταφερόμενο ποσό προς έκπτωση περιορίσθηκε στο 562,34 ευρώ με την υποβολή της με αριθμ. 3^{ης} εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ,
- το γεγονός ότι από τον έλεγχο των εξεταζόμενων παραστατικών δεν προέκυψαν διαφορές, καταλήγει στο συμπέρασμα ότι δεν πρέπει να εκταμιευτεί-επιστραφεί στην ελεγχόμενη οντότητα το αιτούμενο ποσό 4.751.310,08 ευρώ.

Στο πλαίσιο αυτό αναφέρει ότι «αποκλειστικά και μόνο για λόγους τακτοποίησης του με αριθμ. ΑΦΕΚ που δημιουργήθηκε με το αίτημα επιστροφής της ελεγχόμενης οντότητας το ποσό των 4.751.310,08 ευρώ θα αναγραφεί στο σύστημα ELENXIS ως επιστρεφόμενο διότι είχε ήδη βεβαιωθεί το ως άνω χρωστικό ποσό με την υποβολή της 2^{ης} εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης ΦΠΑ».

Οι ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις συμπεριλήφθηκαν στις καταστάσεις εκπροθέσμων δηλώσεων από INTERNET με το ν. 4512/2018 του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής και εκδόθηκε από την Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής η με αριθμ. πράξη επιβολής προστίμου ΦΠΑ, φορολογικού έτους 2024, με την οποία επιβλήθηκε πρόστιμο ύψους 2.375.655,04 ευρώ, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 2 του ν. 5104/2014, διότι ο εν λόγω Φορέας

υπέβαλε εκπροθέσμως την με α.α. 2^η τροποποιητική δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 01/01/2024-31/01/2024.

Κατά της ως άνω πράξης ο Ειδικός Λογαριασμός Έρευνας του Πανεπιστημίου Αθηνών άσκησε ενώπιον της Υπηρεσίας μας τη με αριθμ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή ισχυριζόμενο ότι δεν εισέπραξε κανένα ποσό ως επιστροφή ΦΠΑ και ότι το ποσό φόρου «προς καταβολή» που προέκυψε λόγω της δεύτερης τροποποιητικής είναι πλασματικό, καθώς στον κωδικό 505 της υπό κρίση δήλωσης ΦΠΑ δε διακρίνεται αν τα ποσά πράγματι εισπράχθηκαν και ως εκ τούτου λόγω της μη ύπαρξης υποχρέωσης προς καταβολή οποιουδήποτε φόρου, η επιβολή του ένδικου προστίμου παρίσταται μη νόμιμη και για το λόγο αυτό θα πρέπει να ακυρωθεί. Επί της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής η Υπηρεσία μας δεν εξέδωσε απόφαση εντός της προθεσμίας των 120 ημερών που προβλέπεται στο άρθρο 72 του ΚΦΔ, και συνεπώς τεκμαίρεται ότι η ενδικοφανής προσφυγή απορρίφθηκε σιωπηρώς στις 13/05/2025.

Το προσφεύγον ΝΠΔΔ στην συνέχεια υπέβαλε αίτηση του άρθρου 74 του ΚΦΔ ενώπιον του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής επικαλούμενο πρόδηλη έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης. Η εν λόγω αίτηση απορρίφθηκε από την Προϊσταμένη του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής για τον λόγο ότι το προσφεύγον ΝΠΔΔ δε δύναται να υποβάλει την εν λόγω αίτηση αλλά να ασκήσει δικαστική προσφυγή ως ορίζεται στο άρθρο 72 παρ. 8 του ΚΦΔ.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή το προσφεύγον ΝΠΔΔ, ζητά την ακύρωση της με αριθμ. πράξης επιβολής προστίμου, φορολογικού έτους 2024, ισχυριζόμενο ότι είναι πρόδηλο ότι το πρόστιμο επιβλήθηκε αντίθετα με το νόμο, τα οριζόμενα στην ΠΟΛ. 1119/2018 και τη νομολογία της ΔΕΔ, και συνεπώς δεν υπάρχει φορολογική υποχρέωση του φορέα, ενώ το αρμόδιο τμήμα του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής όφειλε να εξετάσει στην ουσία το αίτημα, καθώς σύμφωνα με το άρθρο 74 παρ. 5 του ΚΦΔ η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του άρθρου 74 ΚΦΔ, ενώ, παράλληλα, η διαδικασία του άρθρου 74 ΚΦΔ δεν αναστέλλει την προθεσμία και δεν κωλύει την άσκηση της ενδικοφανούς προσφυγής ή της προσφυγής ενώπιον του δικαστηρίου.

Επειδή, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις διατάξεις του άρθρου 74 του ΚΦΔ που διευκρινίστηκαν με την προαναφερθείσα σχετική απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ, το προσφεύγον ΝΠΔΔ, εν προκειμένω, δύναται να ζητήσει την ακύρωση/τροποποίηση της πράξης για μερική ή ολική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης, καθώς αφενός η άσκηση ενδικοφανούς προσφυγής ή η εκκρεμοδικία δεν κωλύουν τη διαδικασία του άρθρου 74 ΚΦΔ, αφετέρου το αίτημά του και οι ισχυρισμοί του δεν έχουν αποτελέσει αντικείμενο απόφασης της Υπηρεσίας μας. Ως εκ τούτου ο ανωτέρω σχετικός ισχυρισμός του περί δυνατότητας υποβολής αιτήματος στο πλαίσιο του άρθρου 74 βασίμως προβάλλεται και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, όπως αναφέρεται στο άρθρο 2 της Α.1104/2020 με την υποβολή αιτήματος επιστροφής εκδίδεται αυτομάτως και σε κάθε περίπτωση ΑΦΕΚ (ΑΦΕΚ «ΑΜΕΣΗΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ» και ΑΦΕΚ «ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΛΕΓΧΟΥ»).

Εν προκειμένω, η υπόθεση επιλέχθηκε, πριν από την επιστροφή του αιτηθέντος ποσού, για έλεγχο και συνεπώς στην υπό κρίση περίπτωση εκδόθηκε ΑΦΕΚ «ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΛΕΓΧΟΥ», το οποίο σύμφωνα και με τα οριζόμενα στα άρθρα 2 και 4 της προαναφερθείσας απόφασης εκκαθαρίζεται με την ολοκλήρωση του ελέγχου.

Εκ των ανωτέρω συνάγεται ότι η έκδοση ΑΦΕΚ σημαίνει και αυτόματα επιστροφή του αιτηθέντος ποσού μόνο στις περιπτώσεις που εκδίδονται ΑΦΕΚ «ΑΜΕΣΗΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ», ενώ στις περιπτώσεις που οι υποθέσεις ελέγχονται με την έκδοση του ΑΦΕΚ δεν πραγματοποιείται και επιστροφή, καθότι απαιτείται σχετική ελεγκτική κρίση πριν την επιστροφή.

Περαιτέρω, σημειώνεται ότι στο πλαίσιο ελέγχου αιτήματος επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, προκειμένου να διαπιστωθεί εάν ο φορολογούμενος δικαιούται την επιστροφή του φόρου και στην περίπτωση που διαπιστώνεται είτε περιορισμός αυτού είτε μηδενισμός του, η Διοίκηση πέραν των προαναφερθεισών αποφάσεων με τις οποίες διευκρινίζει ότι δεν επιβάλλονται πρόστιμα των άρθρων 58Α του ν. 4987/2022 (54 παρ. 2 του ΚΦΔ) παρέχει επίσης οδηγίες προς τις ελεγκτικές αρχές, σύμφωνα με τις οποίες το αιτηθέν και μη επεστραφέν ποσό βεβαιώνεται αποκλειστικά και μόνο για να κλείσει συστημικά το αρχικώς εκδοθέν ΑΦΕΚ χωρίς το εν λόγω ποσό να αναζητείται από το φορολογούμενο και να λαμβάνεται ως διαφορά για καταλογισμό φόρου και να αποτελεί βάση για επιβολή προστίμου (σχ. οδηγίες της Διοίκησης Α.1201/2023 και Α.1077/2025 άρθρο 4).

Εν προκειμένω, από τα αναφερόμενα της οικείας έκθεσης ελέγχου συνάγεται σαφώς ότι:

Α) Δεδομένης της έκδοσης εντολής ελέγχου για έγκριση της επιστροφής, το υπό κρίση αιτηθέν ποσό **δεν έχει επιστραφεί και δεν έχει εισπραχθεί** από το προσφεύγον ΝΠΔΔ.

Β) Το πιστωτικό υπόλοιπο που ζητήθηκε για επιστροφή **δεν έχει επίσης μεταφερθεί προς έκπτωση στην επόμενη περίοδο**, ούτε υποβλήθηκε κανένα αίτημα ανάκλησης της αίτησης προς επιστροφή και τροποποιητική δήλωση με την οποία να προκύπτει ότι το υπό κρίση ποσό έχει μεταφερθεί για συμψηφισμό στην επόμενη περίοδο.

Γ) Με την υποβολή των ως άνω υποβληθεισών τροποποιητικών δηλώσεων πραγματοποιήθηκε τελικώς **μείωση του πιστωτικού υπολοίπου, και συγκεκριμένα μηδενίσθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο**, καθόσον από την εκκαθάριση της περιόδου προκύπτει χρεωστικό ποσό 6.662.356,57 ευρώ, το οποίο συμψηφίσθηκε με το ισόποσο πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης περιόδου.

Δ) Με την υποβολή των εν λόγω δηλώσεων **επί της ουσίας έγινε ανάκληση του αιτήματος επιστροφής ΦΠΑ**, καθότι δεν υφίσταται πλέον το πιστωτικό υπόλοιπο λόγω περιορισμού (μηδενισμού) του. Το ποσό προς καταβολή που προσδιορίσθηκε με την υποβληθείσα δήλωση αφορούσε αποκλειστικά το ποσό το οποίο ζήτησε για επιστροφή, ωστόσο λόγω του ότι **ουδέποτε επεστράφη και ουδέποτε συμψηφίσθηκε**, η βεβαίωσή του, και στην προκειμένη περίπτωση ομοίως με τις περιπτώσεις που εκδίδεται για τον περιορισμό του πιστωτικού υπολοίπου πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου (ως άλλωστε αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου), πραγματοποιείται αποκλειστικά για να τακτοποιηθεί συστημικά το ΑΦΕΚ που είχε αρχικά εκδοθεί αυτομάτως με την υποβολή της σχετικής αίτησης επιστροφής χωρίς το εν λόγω ποσό να βεβαιώνεται με σκοπό να αναζητηθεί και να εισπραχθεί από την φορολογική διοίκηση. Δεδομένης, δε, της φύσης των ελέγχων αιτημάτων επιστροφής ΦΠΑ, η οποία επιτάσσει την διενέργεια αυτών σε πολύ σύντομο χρονικό διάστημα, και δεδομένης, ως αναφέρθηκε παραπάνω, της επί της ουσίας ανάκλησης του αιτήματος επιστροφής του ανωτέρω ποσού φόρου, η αρμόδια φορολογική αρχή, σε κάθε περίπτωση δύναται να προβεί σε εκτενέστερο μερικό έλεγχο ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 37 του ΚΦΔ και τις σχετικές αποφάσεις και οδηγίες της Διοίκησης (άρθρο 5 Α.1104/2020).

Κατόπιν των ανωτέρω, και λαμβάνοντας υπόψη τις προαναφερθείσες διατάξεις και οδηγίες της Διοίκησης δε στοιχειοθετείται η επιβολή του υπό κρίση προστίμου, καθώς το αιτηθέν ποσό **ουδέποτε συμψηφίσθηκε αλλά ούτε και εισπράχθηκε αδικαιολόγητα**, ώστε να υφίσταται υποχρέωση καταβολής του από το φορολογούμενο και να έχουν έτσι εφαρμογή οι διατάξεις του

άρθρου 54 παρ. 2 του ΚΦΔ (άρθρου 58Α του ν. 4987/2022) και ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος ΝΠΔΔ περί πρόδηλης έλλειψης φορολογικής υποχρέωσης βασίμως προβάλλονται και γίνονται αποδεκτοί (σχετ. ΔΕΔ).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής του την ακύρωση της από απορριπτικής απάντησης του Κέντρου Φορολογικών Διαδικασιών και Εξυπηρέτησης (ΚΕΦΟΔΕ) Αττικής επί του αιτήματος, και την αποδοχή του εν λόγω αιτήματός του βάσει του ανωτέρω σκεπτικού.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του 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.