



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604537  
E-mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 06-03-2023

Αριθμός Απόφασης: 626

## Α Π Ο Φ Α Σ Η

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
  - α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,
  - 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 Α.Α.Δ.Ε (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),
  - δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009),
2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών,
3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ2016/30.08.2016 (Β'2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,
4. Την από **17-11-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ:** ....., που εδρεύει στο ..... Κρήτης, οδός ..... και ....., ΤΚ....., κατά της με **αρ. πρωτ. ....**/19-10-2022 απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ως άνω με αρ. πρωτ. ....
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **17-11-2022** και με αριθ. πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», με 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. πρωτ. ..../**23-9-2022** αίτησή της προς τη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου η προσφεύγουσα αιτήθηκε την επιστροφή Φ.Π.Α., ποσού **109.457,85€**, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος, αναφορικά με τις συναλλαγές που διενήργησε με την πτωχευμένη εταιρεία «.....».

### **ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Η προσφεύγουσα, δυνάμει της υπ' αριθμ. **A.1447/2019 (ΦΕΚ 4462/Β/9-12-2019)** Υπουργικής απόφασης, υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου την υπ' αριθ. πρωτ. ..../**06-11-2019** αίτηση αναστολής καταβολής του οφειλόμενου Φ.Π.Α. για συναλλαγές αφορούσες την αντισυμβαλλόμενη αυτής εταιρεία «.....». Επί της ως άνω αίτησης εκδόθηκαν οι υπ' αριθ. πρωτ. ..../**17-12-2019** και ..../**17-12-2019** αποφάσεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου σύμφωνα με τις οποίες χορηγήθηκε αναστολή καταβολής Φ.Π.Α. ποσού **48.718,37€** και **60.739,48€**, ήτοι σύνολο **109.457,85€**, μέχρι και την **31<sup>η</sup>-03-2020**. Η προθεσμία αυτή παρατάθηκε έως **31-10-2020** σύμφωνα με το άρθρο 9 της από **11-03-2020 Π.Ν.Π. (Α'55)**, που κυρώθηκε με το άρθρο 2 του ν.4682/2020 (Α'76). Περαιτέρω, σε συνέχεια της διενεργούμενης εκκαθάρισης του φόρου κατόπιν υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της προσφεύγουσας, τα εν λόγω ποσά συμψηφίστηκαν με το προκύπτον ποσό επιστροφής φόρου.

Κατόπιν αυτών, υπέβαλε την υπ' αριθμ. ..../**23-09-2022** αίτηση επιστροφής του ανωτέρω ποσού και εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την **ακύρωση** της ως άνω προσβαλλόμενης αρνητικής απάντησης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου και να της **επιστραφεί νομιμοτόκως** κατ' άρθρο 53 παρ.2 του ΚΦΔ, **ποσό Φ.Π.Α. ύψους 109.457,85€**, το οποίο εισπράχθηκε και συμψηφίστηκε από τη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου κατόπιν της υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματός της, προβάλλοντας ως μοναδικό λόγο την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης κατόπιν εσφαλμένης ερμηνείας και εφαρμογής του άρθρου 19 παρ.5<sup>α</sup> του Κώδικα ΦΠΑ με αποτέλεσμα την παράνομη είσπραξη Φ.Π.Α. από τη φορολογική αρχή για μη εισπραχθείσα αντιπαροχή. Και αυτό διότι, όπως έχει παγίως πλέον κριθεί με βάση τη νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (**ΣΤΕ 355/2019**) και τη θεμελιώδη αρχή της έκτης Ευρωπαϊκής Οδηγίας Φ.Π.Α., η περίπτωση της υπάγεται πλήρως στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 19 παρ.5<sup>α</sup> Ν.2859/2000, δεδομένου ότι η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράξει ως Φ.Π.Α. ποσό υψηλότερο εκείνου που είχε εισπράξει ο υποκείμενος στον φόρο (απόφαση του ΔΕΕ της 23<sup>ης</sup> Νοεμβρίου 2017, Enzo Di Maura, C-246/16, απόφαση της 3<sup>ης</sup> Ιουλίου 1997, Goldsmiths, C-330/95, EU:C:1997:339, σκέψη 15 και ΣΤΕ 335/2019, ΔΕΔ 2507/2019, ΔΕΔ 806/2019, ΔΕΔ 805/2019).

Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, η προσφεύγουσα συνυπέβαλε μεταξύ άλλων τα παρακάτω:

- Επικυρωμένο και μεταφρασμένο αντίγραφο της από 27-11-2019 απόφασης του Ειρηνοδικείου ..... από το οποίο προκύπτει ότι η εταιρεία «.....» έχει υπαχθεί σε ειδικό καθεστώς πτώχευσης από τις 27-11-2019.
- Επικυρωμένο και μεταφρασμένο αντίγραφο της υπ' αριθμ. ....../13-10-2020 αναγγελίας απαιτήσεων σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα έχει αναγγελθεί στην πτωχευτική περιουσία της αντισυμβαλλόμενης εταιρείας, στο ποσό των 666.844,35€.
- Επικυρωμένο και μεταφρασμένο αντίγραφο της υπ' αριθμ. ....../13-10-2020 αναγγελίας απαιτήσεων σύμφωνα με την οποία η προσφεύγουσα έχει αναγγελθεί στην πτωχευτική περιουσία της εταιρείας «.....», στο ποσό των 270.169,94€.
- Απλό αντίγραφο του κωδικοποιημένου Καταστατικού της, όπως αυτό έχει τροποποιηθεί και ισχύει.
- Την υπ' αριθμ. ....../1-07-2019 ανακοίνωση στο ΓΕΜΗ της καταχώρισης του από 01/07/2019 πρακτικού του Διοικητικού Συμβουλίου της, με κωδικό αριθμό καταχώρισης ..... για τη συγκρότηση του ΔΣ σε σώμα και την ανάθεση εξουσιών.

**Επειδή**, με τις διατάξεις της παρ. 5α του άρθρου 19 ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) ορίζεται ότι:

**«5α. Η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46α του Ν.1892/1990 (ΦΕΚ 101Α), όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.2000/1991 (ΦΕΚ 206 Α'). Η μείωση της φορολογητέας βάσης ενεργείται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου της έδρας της επιχείρησης, που προβλέπεται από την παρ. 1 του πιο πάνω αναφερόμενου άρθρου 46. Για την έγκριση της μείωσης απαιτείται απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.), η οποία εκδίδεται μετά από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης και την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων, από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης, μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου.**

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

**Επειδή**, το άρθρο 90 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ ΦΠΑ προβλέπει ότι «δεδομένου ότι ο ΦΠΑ δεν αποτελεί βάρος για την επιχείρηση και πρέπει να εξασφαλίζεται η ουδετερότητα ως προς τη φορολογική επιβάρυνση της οικονομικής δραστηριότητας» (ενδεικτικά αποφάσεις ΔΕΕ στις υποθέσεις C-...../13 και C-...../10). Ειδικότερα, η θεμελιώδης αρχή που απορρέει τη διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 90 αυτής, που μεταφέρθηκε στο εσωτερικό δίκαιο με το άρθρο 19 του ΚΦΠΑ, προβλέπει ότι η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι ληφθείσα

αντιπαροχή και ότι, ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράξει ως ΦΠΑ ποσό υψηλότερο εκείνου που εισέπραξε ο υποκείμενος στον φόρο. (taxlaw, άρθρο Ι.Σκουζός, 18/11/2020).

**Επειδή**, με την αριθμ. 355/2019 απόφαση του β' τμήματος του ΣΤΕ εξετάστηκε προσφυγή η οποία ασκήθηκε ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου ....., και εισήχθη προς συζήτηση ενώπιον του Συμβουλίου της Επικρατείας κατ' εφαρμογή του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.3900/2010 (Α' 213), όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 40 του ν. 4055/2012 (Α' 51) και τροποποιήθηκε με το άρθρο 15 παρ. 4 του ν. 4446/2016 (Α' 240), κατόπιν της 18/12-06-2018 πράξης της οικείας Επιτροπής του Δικαστηρίου.

**Επειδή**, με την ως άνω ...../12-06-2018 πράξη της Επιτροπής του άρθρου 1 παρ. 1 του ν.3900/2010 έγινε δεκτό ότι με την υπό κρίση προσφυγή τίθενται τα γενικότερου ενδιαφέροντος ζητήματα (τα οποία έχουν συνέπειες για ευρύτερο κύκλο προσώπων) της πλημμελούς μεταφοράς της διάταξης του άρθρου 90 παρ. 1 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ (σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας) στο εσωτερικό δίκαιο, κατά το μέρος που η περίπτωση της ολικής ή μερικής μη καταβολής του τιμήματος από τον αντισυμβαλλόμενο δεν περιλαμβάνεται μεταξύ των προβλεπομένων στη διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 19 του ν. 2859/2000 περιπτώσεων μείωσης της φορολογικής βάσης, της ερμηνείας της διατάξεως της παρ. 5α του ίδιου άρθρου και νόμου (η οποία, κατά τη διατύπωσή της, επιτρέπει τη μείωση όταν, μετά τη διενέργεια των φορολογητέων πράξεων, “διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης στη διαδικασία ειδικής εκκαθάρισης κατά τα άρθρα 46 και 46α του ν.1892/1990”), καθώς και της συμβατότητας της ρύθμισης της τελευταίας αυτής διάταξης με τις αρχές της ουδετερότητας του φόρου και της αναλογικότητας, εν όψει και των οριζομένων στην παρ. 2 του άρθρου 90 της ως άνω οδηγίας αναφορικά με τη δυνατότητα “παρεκκλίσεως” από τα κράτη μέλη.

**Επειδή**, στην ως άνω απόφαση του ΣΤΕ μεταξύ άλλων αναφέρονται τα κάτωθι:

«**Σκέψη 13.** Επειδή, ακολούθως, με τον μεταγενέστερο (και μνημονευόμενο στην προηγούμενη σκέψη) ν. 4446/2016, επιχειρήθηκε εκ νέου “αναμόρφωση” του Πτωχευτικού Κώδικα προς το σκοπό, μεταξύ άλλων, “ενίσχυσης της εξυγιαντικής λειτουργίας του πτωχευτικού δικαίου για τις βιώσιμες επιχειρήσεις, έτσι ώστε αυτό να μην αποτελεί καταστροφέα αξιών, αλλά ένα σύγχρονο εργαλείο αντιμετώπισης της εμπορικής αφερεγγυότητας, με έμφαση στην προληπτική του διάσταση και στην ανάγκη διάσωσης παραγωγικών πόρων, παράλληλα προς τη λειτουργία του ως συλλογική ικανοποίηση των δανειστών στην προκύπτουσα “κοινωνία ζημίας” με όρους ισότητας”, στο πλαίσιο δε αυτό ο νομοθέτης έκρινε, μεταξύ άλλων, αναγκαία την κατάργηση της διαδικασίας της “ειδικής εκκαθάρισης” [βλ. άρθρο 6 παρ. 14 του ν. 4446/2016], που είχε (τροποποιημένη) επανεισαχθεί με το άρθρο 12 του ν. 4013/2011 (δια του οποίου είχε, κατά τα προεκτεθέντα, προστεθεί άρθρο 106 ια στον Πτωχευτικό Κώδικα), καθώς, κατά τα αναφερόμενα στην οικεία αιτιολογική έκθεση, η διαδικασία αυτή “είχε τύχει πενιχρής εφαρμογής και τελούσε σε συστηματική αναντιστοιχία με τις υπόλοιπες διατάξεις του πτωχευτικού κώδικα [...], έτσι ώστε να καταστεί δυνατή η συσχέτιση και ενδεχομένως η αφομοίωσή της από την

απολύτως συναφή διαδικασία της ειδικής διαχείρισης του ν. 4307/2014” [βλ. ειδικότερα τα άρθρα 68 επ. του ν. 4307/2014 (Α΄ 246)].

**Σκέψη 14.** Επειδή, εν όψει (και) των εκτεθέντων στις προηγούμενες σκέψεις αναφορικά με την εξέλιξη και αναμόρφωση του πτωχευτικού δικαίου, προς τον σκοπό, μεταξύ άλλων, ενισχύσεως της εξυγιαντικής λειτουργίας του, προς όφελος και της εθνικής οικονομίας, οι μνημονευόμενες στη σκέψη 9 διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 5α του Κώδικα Φ.Π.Α., ερμηνευόμενες υπό το φως α) της θεμελιώδους αρχής που απορρέει από την οδηγία 2006/112/ΕΚ και έκφραση της οποίας αποτελεί και η διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 90 αυτής, ότι η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι ληφθείσα αντιπαροχή και ότι, ως εκ τούτου, η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράξει ως ΦΠΑ ποσό υψηλότερο εκείνου που εισέπραξε ο υποκείμενος στον φόρο [...]

**Επειδή,** βάσει των ως άνω, στη σκέψη 17 το ΣτΕ με την αριθμ. 355/2019 απόφασή του έκρινε ότι:

«**Σκέψη 17.** Επειδή, εν όψει του μνημονευόμενου στη σκέψη 6 πραγματικού της κρινομένης υπόθεσης, καθώς και των γενομένων δεκτών στη σκέψη 14, για την έννοια των διατάξεων του άρθρου 19 παρ. 5 α του ν. 2859/2000, το Δικαστήριο κρίνει ότι η προσβαλλόμενη αρνητική πράξη της φορολογικής αρχής είναι μη νόμιμη και ακυρωτέα, όπως βασίμως προβάλλεται με την κρινόμενη προσφυγή, απορριπτομένων ως αβασίμων όλων των περί του αντιθέτου ισχυρισμών της καθ’ ης Αρχής. Τούτο δε διότι οι ως άνω συνθήκες, τις οποίες επικαλέσθηκε και απέδειξε η προσφεύγουσα για την “οριστικότητα” της μη είσπραξης των απαιτήσεων της από τις ως άνω αντισυμβαλλόμενες της επιχειρήσεις, ήτοι η σύναψη, υπό τους όρους του άρθρου 106 α του Πτωχευτικού Κώδικα, των ως άνω συμφωνιών εξυγίανσης μεταξύ αυτών (αντισυμβαλλομένων της) και των πιστωτών τους, με αντικείμενο, μεταξύ άλλων, τη ρύθμιση και των δικών της απαιτήσεων κατ’ αυτών (δια της μειώσεώς τους κατά ποσοστό 50%) και η συνακόλουθη επικύρωσή τους από το πτωχευτικό δικαστήριο, με συνέπεια οι συμφωνίες αυτές να δεσμεύουν κατά νόμο και την ίδια, συνιστούσαν περίπτωση αρκούντως βέβαιης και μακροπρόθεσμης μη καταβολής του οφειλομένου σ’ αυτήν τιμήματος και, συνεπώς, το δικαίωμά της για μείωση της φορολογικής βάσης (και, εντεύθεν, μείωσης της οικείας φορολογικής οφειλής της) δεν μπορούσε να αποκλεισθεί.»

**Επειδή,** στο αριθμ. πρωτ. Ο ΔΕΕΦ Α ..... ΕΞ 2019/28-11-2019 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας με θέμα «Καθορισμός διαδικασίας για την εφαρμογή της απόφασης ΣτΕ 355/2019 στις περιπτώσεις υποκειμένων-εκδοτών τιμολογίων που καλύπτονται από την απόφαση ...../16-1-2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου ....., όπως έχει διορθωθεί και ισχύει» αναφέρεται ότι:

«Με την με υπ’ αρ. 355/2019 απόφασή του, το Συμβούλιο της Επικρατείας (ΣτΕ), ερμήνευσε το άρθρο 19 παρ. 5α του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000), αναφορικά με τη μείωση της φορολογητέας βάσης των υποκειμένων σε ΦΠΑ εκδοτών τιμολογίων που περιλαμβάνονται στην απόφαση ..../16.1.2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου ..... στην περίπτωση υπαγωγής του αντισυμβαλλόμενου λήπτη του τιμολογίου σε διαδικασία εξυγίανσης των άρθρων 99 επ. του ΠτΚ (ν. 3588/2007). Το ΣτΕ, με την παραπάνω απόφασή του, ακύρωσε τη σιωπηρή απόρριψη από

τη Διοίκηση της επιφύλαξης που είχε υποβάλει με τη δήλωσή της η υποκείμενη στον ΦΠΑ επιχείρηση περί της υποχρέωσής της να αποδώσει το σύνολο του ΦΠΑ επί απαιτήσεως, κατά το μέρος που αυτή κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως και ανέπεμψε την υπόθεση στην αρμόδια ΔΟΥ προκειμένου ο Προϊστάμενος αυτής να ικανοποιήσει το αίτημα της επιχείρησης περί μείωσης της φορολογητέας βάσης.

Προκειμένου να υπάρχει ενιαία αντιμετώπιση των υποκειμένων-επιχειρήσεων που καταλαμβάνονται από την απόφαση .../16.1.2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου ....., παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες:

A. 1. Υποκείμενοι (εκδότες τιμολογίων) που καταλαμβάνονται από την απόφαση .../16.1.2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου ....., όπως ισχύει, και έχουν υποβάλει δήλωση ΦΠΑ συμπεριλαμβάνοντας αξία και ΦΠΑ ανεξόφλητων τιμολογίων, είτε με επιφύλαξη είτε χωρίς επιφύλαξη, και δεν έχει ασκηθεί προσφυγή στο δικαστήριο, έχουν δικαίωμα να ζητήσουν τη μείωση της φορολογητέας βάσης, για τις απαιτήσεις που κατέστησαν ολικώς ή μερικώς ανεπίδεκτες εισπραξης, δυνάμει της συμφωνίας εξυγίανσης που επικυρώθηκε από την ανωτέρω απόφαση .../16.1.2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου ....., ακολουθώντας αναλογικά τα οριζόμενα στο άρθρο 19 παρ. 5α του Κώδικα ΦΠΑ.

2. Ειδικότερα στις περιπτώσεις αυτές, οι ενδιαφερόμενοι υποκείμενοι των οποίων η υπόθεση είτε εκκρεμεί στη Διοίκηση (έχει ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή στη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών ή δεν έχει παρέλθει η προθεσμία για την άσκησή της) είτε όχι αλλά δεν έχει ασκηθεί προσφυγή στο δικαστήριο, υποβάλλουν αίτηση περί μείωσης της φορολογητέας βάσης, κατ' αναλογία του άρθρου 19 παρ. 5α, στον Προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΟΥ για την παραλαβή των δηλώσεων και προσκομίζουν τα ακόλουθα στοιχεία (πρωτότυπα ή φωτοαντίγραφα νομίμως επικυρωμένα):

- Την απόφαση .../16.1.2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου ....., όπως έχει διορθωθεί και ισχύει, η οποία επικυρώνει τη συμφωνία που περιλαμβάνει τη μείωση των απαιτήσεων, με συνημμένη τη συμφωνία αυτή καθώς και τη συνημμένη σε αυτή κατάσταση πιστωτών,
- βεβαίωση από το Δικαστήριο ότι η επικυρωτική απόφαση δεν έχει ανατραπεί ή ανακληθεί και ότι δεν έχει ασκηθεί αίτηση για δικαστική ακύρωση ή ανάκληση της επικυρωτικής απόφασης καθώς και ότι δεν έχει κηρυχθεί σε πτώχευση ούτε έχει υποβληθεί αίτηση για κήρυξη σε πτώχευση της υπαχθείσας σε διαδικασία εξυγίανσης επιχείρησης.
- υπεύθυνη δήλωση από τον απούντα / πιστωτή ότι δεν έχει ανατραπεί ως προς αυτόν η συμφωνία λόγω καταγγελίας αυτής ή λόγω πλήρωσης ως προς αυτόν τυχόν διαλυτικής αίρεσης που έχει περιληφθεί στη συμφωνία μόνο εφόσον διαπιστωθεί από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ότι περιλαμβάνεται στους όρους της συμφωνίας σχετική αίρεση.
- βεβαίωση από το δικαστήριο ότι δεν έχει ασκηθεί προσφυγή (εφόσον η υπόθεση δεν εκκρεμεί στη Διοίκηση).

3. Για τη μείωση της φορολογητέας βάσης κατά το ποσό που η απαίτηση κατέστη οριστικά ανείσπρακτη, ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ εκδίδει απόφαση εντός εξαμήνου από την ημερομηνία που υποβλήθηκε η αίτηση από τον υποκείμενο.

4. Ο ΦΠΑ που αντιστοιχεί στο ποσό κατά το οποίο μειώνεται η φορολογητέα βάση, στην περίπτωση που έχει συμπεριληφθεί σε δήλωση ΦΠΑ από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο κατά την οποία εκδόθηκε η απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ. Συγκεκριμένα το ποσό κατά το οποίο μειώθηκε η απαίτηση αναγράφεται στη δήλωση ΦΠΑ της

φορολογικής περιόδου, κατά την οποία εκδίδεται η απόφαση του Προϊσταμένου της ΔΟΥ, ως αρνητική εκροή στους κωδικούς της δήλωσης 301-306 και το αντίστοιχο ποσό ΦΠΑ με αρνητικό επίσης πρόσημο στους κωδικούς 331-336. Εάν το ποσό που προκύπτει τελικά είναι πιστωτικό, τότε η επιχείρηση μπορεί είτε να το ζητήσει προς επιστροφή, σύμφωνα με τους γενικούς κανόνες επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, είτε να το μεταφέρει προς συμψηφισμό.

**Β. Υποκείμενοι (εκδότες τιμολογίων) που καταλαμβάνονται από την απόφαση .../16.1.2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου ....., όπως ισχύει, οι οποίοι δεν έχουν συμπεριλάβει στη δήλωση ΦΠΑ αξία και ΦΠΑ ανεξόφλητων τιμολογίων και οι οποίοι υποκείμενοι βρίσκονται σε διαδικασία ελέγχου, υποβάλλουν αίτηση κατά τα αναφερόμενα στην ενότητα Α. Η αίτηση προωθείται κατά προτεραιότητα και εφόσον εκδοθεί η απόφαση του προϊσταμένου ΔΟΥ, αυτή λαμβάνεται υπόψη κατά τον έλεγχο.....».**

Οι ανωτέρω οδηγίες αφορούν αποκλειστικά την περίπτωση επιστροφής ΦΠΑ οριστικά ανείσπρακτων απαιτήσεων από τις οικονομικές υπηρεσίες των υποθέσεων που συνέπραξαν στο καθεστώς εξυγίανσης, βάσει της ως άνω συγκεκριμένης απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών.

**Επειδή**, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η περίπτωσή της υπάγεται πλήρως στο πεδίο εφαρμογής του άρθρου 19 παρ.5<sup>α</sup> Ν.2859/2000 (Κ.Φ.Π.Α.), δεδομένου ότι έχει φορολογηθεί για πράξεις που διενεργήθηκαν για τις οποίες, όμως, ούτε εισέπραξε αλλά ούτε και πρόκειται να εισπράξει το τίμημα, λόγω βέβαιης αφερεγγυότητας της οφειλέτριας εταιρείας. Μετά την κήρυξη σε πτώχευση της εταιρείας «.....» με την από 27-11-2019 απόφαση του Ειρηνοδικείου ..... η προσφεύγουσα ανήγγειλε το σύνολο της απαίτησής της το οποίο συμπεριλήφθηκε στην αναγγελία απαιτήσεων της ως άνω πτωχής εταιρείας. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της προσκομίζει πλήθος εγγράφων και δικαιολογητικών, ως αναφέρονται αναλυτικά στην παρούσα απόφαση.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η είσπραξη του εν λόγω ποσού Φ.Π.Α. εκροών, με το οποίο έχει επιβαρυνθεί, κατέστη οριστικά αδύνατη λόγω πτώχευσης της «.....», και συνεπώς θα έπρεπε να αχθεί σε αντίστοιχη μείωση της φορολογικής οφειλής της εταιρείας κατ'εφαρμογή της διάταξης της παρ. 5<sup>α</sup> του αρθ.19 ν. 2859/2000 (ΦΠΑ), και της υπ'αρ. ....../2019 Απόφασης του ΣτΕ, από την οποία συνάγεται ότι καταλαμβάνει και τις πτωχεύσεις, οι οποίες συνιστούν ισοδύναμες περιπτώσεις βέβαιης και οριστικής αδυναμίας πληρωμής. Προς τούτο υπέβαλλε ενώπιον της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου τη με αρ. πρωτ. ....../23-09-2022 αίτησή της με την οποία ζήτησε την επιστροφή του αναλογούντος Φ.Π.Α. ποσού 109.457,85€ επί φορολογητέων εκροών έτους 2019, ως αχρεωστήτως καταβληθέντος μετά τον συμψηφισμό αυτού με το προκύπτον ποσό επιστροφής φόρου που δικαιούνταν κατόπιν της υποβολής δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

**Επειδή**, από τα προσκομισθέντα στοιχεία, δεν προκύπτει αφενός ο βέβαιος χαρακτήρας της μη είσπραξης των απαιτήσεων της προσφεύγουσας, δηλαδή ότι έχει κριθεί οριστικά το ανεπίδεκτο της είσπραξης των απαιτήσεων της, αλλά απλά διαπιστώνεται ότι υφίσταται το χρέος, καθώς υπάρχει αναγνώριση της απαίτησής της. Ωστόσο η υπόθεση της βρίσκεται σε εξέλιξη και δεν έχει

κριθεί οριστικά είτε ότι το ποσό της απαίτησης δεν θα εισπραχθεί είτε ότι αυτό θα περιοριστεί, δεδομένου ότι δεν προκύπτει ότι έχει ολοκληρωθεί η πτωχευτική διαδικασία και συνεπώς, δεν δύναται να ληφθεί υπόψη η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα με αρ. 355/2019 Απόφαση του ΣτΕ, καθόσον οι παραδοχές της ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων, τα οποία διαφέρουν από αυτά της υπό εξέταση περίπτωσης και συγκεκριμένα, αφορά στη διαδικασία εξυγίανσης στο πλαίσιο συνέχισης της δραστηριότητας και της ύπαρξης της επιχείρησης από την οποία προκύπτει τόσο το ύψος, μέσω της μείωσης των απαιτήσεων αυτών κατά 50%, όσο και το οριστικό των ανείσπρακτων απαιτήσεων των πιστωτών.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 παρ. 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994).

### **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της από **17-11-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με **ΑΦΜ:** ....., και την **επικύρωση** της με αριθ. πρωτ. .... /**19-10-2022** απορριπτικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, επί της υπ' αριθ. πρωτ. .... /**23-09-2022** αίτησής της για την επιστροφή Φ.Π.Α., ποσού **109.457,85€**, δυνάμει του άρθρου 19 παρ.5<sup>α</sup> του Κ.Φ.Π.Α.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ 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.