



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, 01/09/2023

Αριθμός Απόφασης: 1069

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 απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, που εδρεύει κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης, της υπ' αριθμ. πρωτ. επιφύλαξης (κατ' άρθρο 20 του ν.4987/2022) - αίτησης μείωσης φορολογικής βάσης (κατ' άρθρο 19 παρ. 5^Α του ν.2859/2000) και επιστροφής φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, η οποία αφορά την υπ' αριθμ. αρχική υποβληθείσα με επιφύλαξη περιοδική δήλωση φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), της φορολογικής περιόδου από 01/11/2022 έως 30/11/2022 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, δεδομένου της τεκμαιρόμενης

σιωπηρής απόρριψης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, επί της υπ' αριθμ. πρωτ. αίτησης της ανωτέρω εταιρείας, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ασκηθείσας ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-*-

Κατόπιν της υπ' αριθμ. πρωτ. αίτησης της ανωτέρω εταιρείας, απορρίφθηκε σιωπηρά το σχετικό αίτημα της προσφεύγουσας προς τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, περί αποδοχής της σχετικής επιφύλαξης και περαιτέρω τη μείωση της φορολογητέας βάσης και επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), για την συμπερίληψη συνολικού ποσού ύψους **54.540,17€**, στον κωδικό αριθμό 402 «*Λοιπά Προστιθέμενα Ποσά*», της υποβληθείσας υπ' αριθμ., δήλωσης Φ.Π.Α. (Εντυπου Φ2), της φορολογικής περιόδου Νοεμβρίου του έτους 2022, καθώς και την επιστροφή του ποσού αυτού, το οποίο αντιστοιχεί σε συνολικό ποσό τιμολογίων ύψους **423.506,98€** (καθαρής αξίας 368.966,81€).

Το προσφεύγον νομικό πρόσωπο, όπως νομίμως εκπροσωπείται, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή και προβάλλοντας τους κάτωθι λόγους, ζητά, να γίνει δεκτή αυτή, να ακυρωθεί η τεκμαιρόμενη σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, της υπ' αριθμ. πρωτ. επιφύλαξης (κατ' άρθρο 20 του ν.4987/2022) – αίτηση μείωσης φορολογικής βάσης (κατ' άρθρο 19 παρ. 5^Α του ν.2859/2000) και επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.), η οποία αφορά την υπ' αριθμ. αρχική υποβληθείσα με επιφύλαξη, περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., της φορολογικής περιόδου από 01/11/2022 έως 30/11/2022, να γίνει δεκτή η συμπερίληψη συνολικού ποσού ύψους **54.540,17€**, στον κωδικό αριθμό 402 «*Λοιπά Προστιθέμενα Ποσά*», της υποβληθείσας υπ' αριθμ., δήλωσης Φ.Π.Α. (Εντυπου Φ2), της φορολογικής περιόδου Νοεμβρίου του έτους 2022, καθώς και την επιστροφή του ποσού αυτού, το οποίο αντιστοιχεί σε συνολικό ποσό τιμολογίων ύψους **423.506,98€** (καθαρής αξίας 368.966,81€).

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΤΗΣ ΕΝ ΘΕΜΑΤΙ ΥΠΟΘΕΣΗΣ ΚΑΙ ΠΡΟΒΑΛΛΟΜΕΝΟΙ ΕΚ' ΤΗΣ ΠΡΟΣΦΕΥΓΟΥΣΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ ΛΟΓΟΙ ΠΡΟΣΦΥΓΗΣ

Η προσφεύγουσα εταιρεία, στην υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, αναφέρει ότι, στις αρχές Ιουλίου του έτους 2017, η ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία πρότεινε στην προσφεύγουσα, την προμήθεια ιατρικών και ιατροτεχνολογικών ειδών και υλικών καρδιολογίας. Ειδικότερα, κατά την προσφεύγουσα, σύμφωνα με τους όρους των μεταξύ τους συμβάσεων πώλησης, [όπως αυτοί εμφανίζονταν και ήταν εκτυπωμένοι και στα τιμολόγια πώλησης / τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής], το τίμημα κάθε τιμολογίου ήταν πληρωτέο εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την έκδοσή του, δηλαδή είχε συμφωνηθεί μεταξύ τους δήλη ημέρα εξόφλησής αυτών, καθώς και ότι όλα τα ως άνω εμπορεύματα της προσφεύγουσας εταιρείας παραδίδονταν στην εταιρεία πάντοτε σύμφωνα με τις εκάστοτε παραγγελίες της, η τελευταία δε, αφού ήλεγχε τόσο τα πωλούμενα προς αυτήν προϊόντα όσο και τα αντίστοιχα παραστατικά πώλησης για κάθε μία από τις πωλήσεις αυτές, τα παραλάμβανε ανεπιφύλακτα και ουδέποτε διατύπωσε οποιοδήποτε παράπονο ή αμφισβήτηση σχετικά με την ποσότητα, την ποιότητα, το τίμημα εκάστης πώλησης ή τους όρους πληρωμής του.

Κατά την προσφεύγουσα εταιρεία, στα πλαίσια της προπεριγραφείσας εμπορικής συνεργασίας και δη κατά την περίοδο Νοεμβρίου του έτους 2017 έως Απρίλιο του έτους 2019, η προσφεύγουσα πώλησε και παρέδωσε στην εταιρεία και ειδικότερα στα εν

Θεσσαλονίκη υποκαταστήματά της με τους διακριτικούς τίτλους (που έφεραν τον ίδιο Α.Φ.Μ. όπως και η) διάφορα προϊόντα καρδιολογίας, εκδίδοντας και αποστέλλοντας κάθε φορά τα ως άνω αντίστοιχα φορολογικά παραστατικά (τιμολόγια πώλησης / τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής) στο όνομα της, με, είτε υπό το διακριτικό τίτλο, είτε υπό το διακριτικό τίτλο (αναλόγως του σε ποιο από τα δύο υποκαταστήματα παραδίδονταν κάθε φορά τα πωλούμενα εμπορεύματά της, κατά τις συμφωνίες με την), στα οποία αναφέρονται αναλυτικά και με ακρίβεια τα παραγγελθέντα από αυτήν και παραδοθέντα στην ίδια εμπορεύματά, κατ' είδος και ποσότητα, καθώς και το τίμημα εκάστης πώλησης και του συνεισπρακτέου Φ.Π.Α.

Ειδικότερα, κατά την προαναφερθείσα χρονική περίοδο (Νοέμβριο 2017 έως Απρίλιο 2019), η προσφεύγουσα εταιρεία, για τις διαδοχικές πωλήσεις των προαναφερόμενων εμπορευμάτων προς την κατά το εν λόγω χρονικό διάστημα, εξέδωσε και απέστειλε στην τελευταία, σύμφωνα με τα ανωτέρω, τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής συνολικού ποσού, κατά κεφάλαιο, Ευρώ τετρακοσίων είκοσι τριών χιλιάδων πεντακοσίων έξι και ενενήντα οκτώ λεπτών (€ 423.506,98), τα οποία ουδέποτε πληρώθηκαν από την αγοράστρια εταιρεία,, και παραμένουν ανεξόφλητα στο σύνολό τους έως και σήμερα.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω και κατά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, η εταιρεία, εξακολουθεί έως και σήμερα να οφείλει το σύνολο του τιμήματος από τις ως άνω διαδοχικές πωλήσεις εμπορευμάτων προς αυτήν, για τις οποίες η προσφεύγουσα εταιρεία εξέδωσε επ' ονόματι της και απέστειλε στην τελευταία τα ανωτέρω φορολογικά παραστατικά, ήτοι τιμολόγια πώλησης ή/και τιμολόγια πώλησης – δελτία αποστολής, το συνολικό ποσό των οποίων, όπως προαναφέρθηκε, ανέρχεται κατά κεφάλαιο σε Ευρώ τετρακόσιες είκοσι τρεις χιλιάδες πεντακόσιες έξι και ενενήντα οκτώ λεπτά (€ 423.506,98), ήτοι συνολική καθαρή αξία σε Ευρώ τριακοσίων εξήντα οκτώ χιλιάδων εννιακοσίων εξήντα έξι και ογδόντα ένα λεπτά (€ 368.966,81) πλέον συνολικό Φ.Π.Α. σε Ευρώ πενήντα τεσσάρων χιλιάδων πεντακοσίων σαράντα και δεκαεπτά λεπτά (€54.540,17), το δε Φ.Π.Α. συνολικού ύψους 54.540,17€, η προσφεύγουσα εταιρεία, έχει αποδώσει εμπρόθεσμα στο πλαίσιο των αντίστοιχων περιοδικών δηλώσεών της Φ.Π.Α. περιόδων Νοεμβρίου 2017-Απριλίου 2019.

Επιπρόσθετα η προσφεύγουσα εταιρεία αναφέρει ότι, κατά το χρόνο που ξεκίνησε η ως άνω φάση της συνεργασίας της με την εταιρεία (ήτοι τον Ιούλιο του 2017), η τελευταία όφειλε ήδη κατά κεφάλαιο το ποσό των Ευρώ έξι εκατομμυρίων εκατόν δεκαεπτά χιλιάδων επτακοσίων δεκατεσσάρων και πενήντα επτά λεπτών (€ 6.117.714,57). Η εν λόγω παλαιότερη οφειλή της εταιρείας έναντι της προσφεύγουσας ποσού €6.117.714,57 προέρχεται από διαδοχικές πωλήσεις προϊόντων προς άλλη –θυγατρική της- εταιρεία, ήτοι προς την ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία και με τον διακριτικό τίτλο, με αριθμό Γ.Ε.ΜΗ. και με Α.Φ.Μ. κατά το διάστημα από τον Ιανουάριο του έτους 2010 έως και τον Απρίλιο του έτους 2017, για τις οποίες (πωλήσεις) η προσφεύγουσα εταιρεία είχε ομοίως εκδώσει επ' ονόματι τηςκαι αποστείλει σε αυτήν τα αντίστοιχα παραστατικά πώλησης (τιμολόγια πώλησης ή/και τιμολόγια πώλησης– δελτία αποστολής), τα οποία, κατά την άνω πάγια συμφωνία μαζί της, ήταν όλα πληρωτέα εντός τριών (3) μηνών από την έκδοσή τους. Δυνάμει του από 23.5.2017 Ιδιωτικού Συμφωνητικού Συμβιβασμού καταρτισθέντος μεταξύ αφενός μεν της προσφεύγουσας εταιρείας, αφετέρου δε της και της, τόσο η προέβη σε σωρευτική αναδοχή του από την ανωτέρω χρέους, όσο και η τελευταία (.....) αναγνώρισαν ρητά και ανεπιφύλακτα την ως άνω συνολική οφειλή (ποσού €6.117.714,57) προς την προσφεύγουσα εταιρεία, αμφότερες δε υποσχέθηκαν την αποπληρωμή του, τούτο δε σύμφωνα με τους όρους που περιλαμβάνονται στο ως άνω Ιδιωτικό Συμφωνητικό

Συμβιβασμού (Σχετικό 5). Ωστόσο, παρά τα ανωτέρω εκτιθέμενα, τόσο η όσο και η άνω συνοφειλέτις της,, ουδόλως τήρησαν τα δια του ως άνω από 23.5.2017 Ιδιωτικού Συμφωνητικού Συμβιβασμού συμφωνηθέντα. Ειδικότερα, από την υπογραφή του προειρημένου Ιδιωτικού Συμφωνητικού έως και σήμερα, οι ως άνω συνοφειλέτιδες (..... και), πέραν ενός ποσού € 1.955.144,06 (που σχετίζεται με εκχωρήσεις απαιτήσεων της έναντι του Ε.Ο.Π.Υ.Υ. προς την προσφεύγουσα εταιρεία στα πλαίσια του ως άνω Ιδιωτικού Συμφωνητικού αλλά και μίας απευθείας καταβολής ποσού € 815.223,87, ως κατωτέρω), ουδέν ποσό κατέβαλαν έναντι της ανωτέρω οφειλής τους προς την προσφεύγουσα εταιρεία, με αποτέλεσμα το υπόλοιπο αυτής να παραμένει ακόμη απλήρωτο. Έτσι, κατ' ακολουθία των προρρηθέντων, η, όπως και η συνοφειλέτιδά της - θυγατρική της εταιρεία,, ευθυνόμενες αλληλεγγύως και εις ολόκληρον έκαστη, εξακολουθούν έως και σήμερα να συνοφείλουν στην προσφεύγουσα, το συνολικό - κατά κεφάλαιο - ποσό των Ευρώ τεσσάρων εκατομμυρίων εκατόν εξήντα δύο χιλιάδων πεντακοσίων εβδομήντα και πενήντα ενός λεπτών (€ 4.162.570,51 = 6.117.714,57 - 1.955.144,06), ενώ ως αναφέρθηκε ανωτέρω (βλ. παρ. 6 της παρούσης Ενδικοφανούς Προσφυγής) η οφείλει, επιπλέον, μόνη της, το συνολικό ποσό κατά κεφάλαιο σε Ευρώ τετρακόσιες είκοσι τρεις χιλιάδες πεντακόσιες έξι και ενενήντα οκτώ λεπτά (€423.506,98).

Η (ήδη), δραστηριοποιείτο, μεταξύ άλλων, στην ίδρυση και λειτουργία κλινικών και την παροχή ιατρικών υπηρεσιών πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας περίθαλψης. Ειδικότερα, η συστάθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ.πράξης του Συμβολαιογράφου, αρχικώς με την επωνυμία, εγκρίθηκε δε δυνάμει της υπ' αριθμ.απόφασης του Νομάρχη Θεσσαλονίκης, η οποία δημοσιεύθηκε στο υπ' αριθμ. Εν συνεχεία, δυνάμει της υπ' αριθμ.απόφασης της Υφυπουργού Ανάπτυξης που καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών την 20.8.2001 και δημοσιεύθηκε στο υπ' αριθμ., εγκρίθηκε η συγχώνευση της (ήδη), με απορρόφηση των εξής ανωνύμων εταιρειών, ήτοι των:

α)με αριθμ. Μ.Α.Ε.,

β)με αριθμ. Μ.Α.Ε.,

γ) με αριθμ. Μ.Α.Ε..... και

δ) με αριθμ. Μ.Α.Ε., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 69-77 του Κ.Ν. 2190/1920 και 1-5 του Ν. 2166/1993 και δυνάμει της υπ' αριθμ.πράξης του Συμβολαιογράφου Επίσης, δυνάμει της αυτής ως άνω απόφασης, εγκρίθηκε η τροποποίηση του άρθρου 1 του καταστατικού της και δη η τροποποίηση της επωνυμίας της σε «..... και του διακριτικού της τίτλου σε «.....», ενώ προβλέφθηκε ότι στα κατά τόπους υποκαταστήματά της θα χρησιμοποιούνταν έκτοτε μαζί με την ως άνω εταιρική επωνυμία και οι διακριτικοί τίτλοι

Κατόπιν των ανωτέρω, δυνάμει της υπ' αριθμ.απόφασης του Υπουργείου Ανάπτυξης που καταχωρήθηκε στο Μητρώο Ανωνύμων Εταιρειών την 31.12.2007 και δημοσιεύθηκε στο υπ' αριθμ., εγκρίθηκε - πλην άλλων - η συγχώνευση της (ήδη), με απορρόφηση των ακόλουθων ανώνυμων εταιρειών, ήτοι των "

α) «.....» με αριθμ. Μ.Α.Ε.,

β) με αριθμ. και

γ) με αριθμ. Μ.Α.Ε.

σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1-5 του Ν. 2166/1993 και των άρθρων 68 παρ. 2 και 69-77 του, τις από 27.12.2007 αποφάσεις των γενικών συνελεύσεων των μετόχων των ως άνω Α.Ε. και την υπ' αριθμ.πράξη της Συμβολαιογράφου Αθηνών..... Ταυτόχρονα, δυνάμει της αυτής ως άνω απόφασης, εγκρίθηκε και η εκ νέου τροποποίηση του άρθρου 1 του καταστατικού της, βάσει του οποίου η επωνυμία της θα ήταν «..... και ο διακριτικός τίτλος της «.....», ενώ στα κατά τόπους υποκαταστήματά της θα χρησιμοποιούνταν έκτοτε μαζί με την ως άνω εταιρική επωνυμία και οι εξής διακριτικοί τίτλοι:

Εν συνεχεία, δυνάμει της υπ' αριθμ. απόφασης του Υφυπουργού Ανάπτυξης και Ανταγωνιστικότητας, που καταχωρίστηκε στο Γ.Ε.ΜΗ. με κωδικό αριθμό καταχώρισης και δημοσιεύθηκε στο υπ' αριθμ. (Τεύχος Α.Ε. - Ε.Π.Ε. και Γ.Ε.ΜΗ.), εγκρίθηκε - μεταξύ άλλων - η τροποποίηση του άρθρου 1 του καταστατικού της (ήδη). Σύμφωνα με την ως άνω τροποποίηση, η επωνυμία της τροποποιήθηκε ως ανωτέρω, ήτοι σε:

..... και ο διακριτικός της τίτλος σε «.....». Επίσης, προβλέφθηκε ότι στα κατά τόπους υποκαταστήματα της και ήδη θα χρησιμοποιούνταν μαζί με την άνω εταιρική επωνυμία και οι ακόλουθοι διακριτικοί τίτλοι:

.....
Στην συνέχεια, σύμφωνα με την προσφεύγουσα, την, η (ήδη) κατέθεσε ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών την από, υπό Γ.Α.Κ. αίτηση επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης - μεταβίβασης επιχείρησης [«Αίτηση Επικύρωσης Συμφωνίας Εξυγίανσης»], κατά τις διατάξεις των άρθρων 99 επ., 106β και 106δ του Ν. 3588/2007, όπως ίσχυε κατά την άνω ημερομηνία κατάθεσης, με την οποία ζήτησε για τους λόγους που εκτίθενται στην ανωτέρω αίτησή της, πλην άλλων, την επικύρωση της από συμφωνίας εξυγίανσής της που περιλαμβάνεται στην άνω αίτησή της («Συμφωνία Εξυγίανσης») και το διορισμό ειδικού εντολοδόχου βάσει του άρθρου 106 παρ. 6 του Ν. 3588/2007 (όπως ίσχυε τότε). Η συζήτηση της εν λόγω αίτησης της ξεκίνησε κατά την αρχικώς ορισθείσα δικάσιμο της και ολοκληρώθηκε σε επόμενη συνεδρίαση και δη εκείνη της

Περαιτέρω, σύμφωνα με την προσφεύγουσα, επί της ως άνω από αίτησης εκδόθηκε η υπ' αριθμ. οριστική απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών [«Απόφαση Εξυγίανσης»], (Σχετικών 7α-7β), δυνάμει της οποίας, μεταξύ άλλων:

(i) έγινε δεκτή η ως άνω αίτηση της (ήδη),
(ii) επικυρώθηκε η από συμφωνία εξυγίανσης και μεταβίβασης επιχείρησης που υπεγράφη μεταξύ της και των πιστωτών της- στην οποία η προσφεύγουσα δεν συμβλήθηκε- και

(iii) διορίσθηκε ως ειδικός εντολοδόχος ο, ορκωτός ελεγκτής λογιστής, κάτοικος, ο οποίος διαθέτει άδεια διαχειριστή αφερεγγυότητας Α' βαθμίδας, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στο Π.Δ. 133/2016, για χρονικό διάστημα δύο (2) ετών από τη δημοσίευση της παραπάνω απόφασης, προκειμένου να ασκήσει τις εξουσίες που του δίνονται, κατά τους όρους της ως άνω συμφωνίας εξυγίανσης και ειδικότερα σύμφωνα με τους υπ' αριθμ. ΙΙΙ.11.1, ΙΙΙ.11.2 και ΙΙΙ.11.3 όρους αυτής, ήτοι να προβεί:

(α) στη ρευστοποίηση του μη μεταβιβαζόμενου στη Νέα Εταιρεία (ως κατωτέρω) ενεργητικού της πιο πάνω αιτούσας την επικύρωση της συμφωνίας εξυγίανσης και στην ικανοποίηση των οφειλών του μη μεταβιβαζόμενου παθητικού της, από το προϊόν της ρευστοποίησης,

(β) στην έκδοση εκτελεστού τίτλου κατά των οφειλετών της ως άνω αιτούσας την επικύρωση της συμφωνίας εξυγίανσης εταιρείας και/ή τυχόν ασφαλειοδοτών,

(γ) στην επίσπευση αναγκαστικής εκτέλεσης κατά των οφειλετών της ως άνω αιτούσας και/ή τυχόν ασφαλειοδοτών,

(δ) στην ρευστοποίηση των περιουσιακών στοιχείων που παραμένουν στην αυτή αιτούσα εταιρεία και

(ε) στην ικανοποίηση των πιστωτών που παραμένουν στην πιο πάνω εταιρεία.

Στη συνέχεια, ως προς το ουσιώδες περιεχόμενο της απόφασης εξυγίανσης - αίτησης επικύρωσης συμφωνίας εξυγίανσης, η προσφεύγουσα αναφέρει τα εξής:

Δυνάμει της Απόφασης Εξυγίανσης που έκανε δεκτή την από Αίτηση Επικύρωσης Συμφωνίας Εξυγίανσης της και επικύρωσε την από Συμφωνία Εξυγίανσής της, μετά των πιστωτών της προβλέφθηκαν, μεταξύ άλλων, τα εξής:

(i) Η προσφεύγουσα εταιρεία δυνάμει του όρου 5.7 της Αίτησης Επικύρωσης Συμφωνίας Εξυγίανσης (σελ. 39-40 της Αίτησης Επικύρωσης Συμφωνίας Εξυγίανσης) περιελήφθη ως ουσιώδης προμηθευτής της στην κατηγορία των ουσιωδών ανέγγυων πιστωτών

αυτής έχουσα έως την (Ημερομηνία Αναφοράς της Αίτησης Επικύρωσης Συμφωνίας Εξυγίανσης), συνολική απαίτηση ύψους (κατά την αυτή ως άνω Αίτηση Επικύρωσης Συμφωνίας Εξυγίανσης) σε Ευρώ πέντε εκατομμυρίων τετρακοσίων τριάντα τεσσάρων χιλιάδων και οκτακοσίων είκοσι πέντε και ογδόντα ένα λεπτά (€ 5.434.825,81) [βλ. και Παράρτημα 10Α της Έκθεσης Εμπειρογνώμονα που επισυνάφθηκε στη Συμφωνία Εξυγίανσης και το οποίο περιλαμβάνει λίστα των ουσιωδών προμηθευτών της μετά των αντίστοιχων απαιτήσεων του καθενός].

(ii) Ορίστηκε ότι οι υποχρεώσεις της προς τους ουσιώδεις προμηθευτές αυτής, που αναγράφονται στο Παράρτημα 8 που επισυνάφθηκε στην από Συμφωνία Εξυγίανσης ανέρχονταν συνολικά στο ποσό των 23.777.325 Ευρώ. Εξ αυτών, ποσοστό 15% που αντιστοιχεί στο ποσό των 3.566.599 Ευρώ, θα μεταβιβαζέτο στη Νέα Εταιρεία και θα αποπληρωνόταν από αυτήν εφάπαξ, εντός τριμήνου από την ολοκλήρωση της συναλλαγής. Το υπολειπόμενο ποσό της οφειλής της προς τους ουσιώδεις προμηθευτές της θα παρέμενε στην (ως μη μεταβιβαζόμενο παθητικό) και θα ικανοποιείτο από το μη μεταβιβαζόμενο ενεργητικό που θα παρέμενε επίσης σε αυτήν και θα ρευστοποιείτο από τον διορισθησόμενο ειδικό εντολοδόχο (σελίδα 147 Απόφασης Εξυγίανσης).

(iii) Αναφορικά με το μη μεταβιβαζόμενο ενεργητικό η Απόφαση Εξυγίανσης προέβλεψε, ειδικότερα, ότι στη θα παρέμενε το μη μεταβιβαζόμενο ενεργητικό, όπως αυτό θα αποτυπωνόταν στο ισοζύγιο μεταβίβασης που θα συνέτασσε και ήλεγχε ο Ορκωτός Ελεγκτής. Ο ειδικός εντολοδόχος που θα οριζόταν για περίοδο 2 ετών από την ημερομηνία έκδοσης της επικυρωτικής της Συμφωνίας Εξυγίανσης δικαστικής απόφασης θα ρευστοποιούσε το μη μεταβιβαζόμενο ενεργητικό και από το προϊόν της ρευστοποίησης θα ικανοποιούνταν οι οφειλές του μη μεταβιβαζόμενου παθητικού. Ύστερα από το πέρας της εκκαθάρισης και της ρευστοποίησης των περιουσιακών στοιχείων της και με την προϋπόθεση ότι αυτή δεν θα διέθετε οποιοδήποτε περιουσιακό στοιχείο ή πάγιο εξοπλισμό ή απαίτηση προς είσπραξη, παρά μόνο υποχρεώσεις, η θα προέβαινε στη διαγραφή του μη μεταβιβαζόμενου παθητικού από τα τηρούμενα βιβλία της, οι δε πιστωτές που θα παρέμεναν στη (συμβαλλόμενοι και μη) δεν θα επιδίωκαν την ικανοποίηση τυχόν εναπομείνασας απαίτησής τους λόγω μη επάρκειας του ενεργητικού το οποίο θα εκποιείτο και διατίθετο σύμφωνα με τους όρους της Απόφασης Εξυγίανσης (σελίδα 159 της Απόφασης Εξυγίανσης).

(iv) Όπως δε προκύπτει από το Παράρτημα 10Γ με τίτλο «Παρουσίαση αξιών ισοζυγίου και pro forma ΔΠΧΑ μεταβιβαζόμενων και μη μεταβιβαζόμενων στοιχείων ενεργητικού και παθητικού» της Έκθεσης Εμπειρογνώμονα που επισυνάφθηκε στη Συμφωνία Εξυγίανσης, το σύνολο του μη μεταβιβαζόμενου ενεργητικού της (και ήδη) ανέρχεται σε 10.960.583 Ευρώ ενώ το αντίστοιχο μη μεταβιβαζόμενο παθητικό της σε 260.714.872 Ευρώ.

(v) Δυνάμει της παρ. 1 του άρ. 106γ ΠτΚ (Ν.3588/2007) ως ίσχυε κατά τον επίδικο χρόνο, από την επικύρωσή της, η συμφωνία εξυγίανσης δεσμεύει το σύνολο των πιστωτών, οι απαιτήσεις των οποίων ρυθμίζονται από αυτή, ακόμη και αν δεν είναι συμβαλλόμενοι, ενώ δεν δεσμεύονται πιστωτές με απαιτήσεις που γεννήθηκαν μετά την έκδοση της απόφασης που επικυρώνει τη συμφωνία εξυγίανσης (βλ. και σελ. 53 Απόφασης Εξυγίανσης). Συνεπώς, από την επικύρωσή της δυνάμει της Απόφασης Εξυγίανσης, η Συμφωνία Εξυγίανσης δεσμεύει και την προσφεύγουσα εταιρεία, ανεξαρτήτως του γεγονότος ότι δεν αποτέλεσε συμβεβλημένο σε αυτήν μέρος.

Στη συνέχεια, μετά την απόφαση επικύρωσης της συμφωνίας εξυγίανσης, η προσφεύγουσα αναφέρει τα εξής:

Κατόπιν έκδοσης της Απόφασης Εξυγίανσης και σε εκτέλεση των όρων της υπό τα άνω στοιχεία Συμφωνίας Εξυγίανσης, η μετονομάσθηκε, δυνάμει της από και υπό Κωδικό Αριθμό Καταχώρισης (Κ.Α.Κ.) τροποποίησης καταστατικού (καταχωρισθείσας στο Γ.Ε.ΜΗ. υπ' αριθμ. πρωτ. ανακοίνωσης), σε «..... Παράλληλα, δε, συστάθηκε η με αριθμό Γ.Ε.ΜΗ. και Α.Φ.Μ. (δυνάμει της υπ' αριθμ. πράξης της

Συμβολαιογράφου νομίμως καταχωρισθείσας στο Γ.Ε.ΜΗ.), όπως προέβλεπαν οι ως άνω Απόφαση και Συμφωνία Εξυγίανσης, αρχικώς φέρουσα την επωνυμία μετέπειτα δε μετονομασθείσα (δυνάμει της από, υπό Κ.Α.Κ. τροποποίησης καταστατικού, καταχωρισθείσας στο Γ.Ε.ΜΗ. υπ' αριθμ. πρωτ. ανακοίνωσης) σε, στην οποία μεταβιβάσθηκαν λόγω εισφοράς περιουσιακά στοιχεία της (ήδη) που προφανώς κρίθηκαν υγιή άλλως βιώσιμα και εν πάση περιπτώσει αναγκαία για τη συνέχιση και ανάπτυξη της επιχείρησης στο μέλλον. Έτσι, σε συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις της από την Απόφαση Εξυγίανσης και την επικυρωθείσα από αυτήν Συμφωνία Εξυγίανσης, η Νέα Εταιρεία προέβη στις στην καταβολή ποσού που αντιστοιχούσε στο 15% των συνολικών υποχρεώσεων της προς την προσφεύγουσα, έως την ύψους 5.434.825,81 Ευρώ όπως αυτές αποτυπώθηκαν στη Συμφωνία Εξυγίανσης (βλ. παρ. 12 (i) ως άνω), ήτοι στην καταβολή ποσού 815.223,87 Ευρώ (σχετικό αποδεικτικό κατάθεσης της τράπεζας).

Δεδομένου δε ότι η οφειλέτις,, δεν όρισε στη δανείστρια εταιρεία, κατά την καταβολή του ως άνω ποσού των 815.223,87 Ευρώ ποιο χρέος της (ή μέρος αυτού) θέλησε να εξοφληθεί με την εν λόγω καταβολή, το ποσό αυτό καταλογίστηκε, κατά τις ειδικότερες διατάξεις του Αστικού Κώδικα (άρ. 422 επ.), στο αρχαιότερο χρέος της έναντι της προσφεύγουσας, ήτοι στις απαιτήσεις αυτής έναντι της ποσού € 6.117.714,57, τις οποίες η είχε αναγνωρίσει και αναδεχθεί σωρευτικά και οι οποίες προέρχονται από πωλήσεις προϊόντων της στην, για τις οποίες (πωλήσεις) είχε εκδώσει τιμολόγια πώλησης/τιμολόγια πώλησης - δελτία αποστολής επ' ονόματι της τελευταίας κατά την περίοδο 2010 - 2017 (βλ. παρ. 8 της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής).

Αναφορικά δε με την πορεία των εργασιών της ρευστοποίησης του μη μεταβιβαζόμενου ενεργητικού της (ήδη), αυτές ακόμη και κατά το χρόνο σύνταξης της παρούσης Ενδικοφανούς Προσφυγής δεν έχουν εκκινήσει (!), αφού ο διορισθείς δυνάμει της Απόφασης Εξυγίανσης ειδικός εντολοδόχος, έχει ήδη διά της από εξώδικης δηλώσεώς του η οποία κοινοποιήθηκε στην στις αποποιηθεί του διορισμού του, ενώ έχει κατατεθεί ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών η υπό στοιχεία Γ.Α.Κ. από αίτηση της (και ήδη) για την αντικατάστασή του και το διορισμό νέου ειδικού εντολοδόχου, η συζήτηση της οποίας έχει ορισθεί για την (βλ. Αίτηση αντικατάστασης ειδικού εντολοδόχου και διορισμού νέου προσκομιζόμενη ως σχετικό 9α και εκτυπώσεις από το solon.gr της πορείας της Αίτησης ως σχετικά 9β και 9γ).

Στη συνέχεια, η προσφεύγουσα εταιρεία, κατ' επίκληση των διατάξεων, για την εναρμόνιση της βάσης επιβολής του φόρου [προστιθέμενης αξίας], το άρθρο 73 της "οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου της 28/11/2006 σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας" (L 347), την απόφαση του ΔΕΕ της 23ης Νοεμβρίου 2017, ..., C-246/16, κρίθηκαν, επί των ταυτοσήμου περιεχομένου με τις διατάξεις του άρθρου 90 της οδηγίας 2006/112/ΕΚ διατάξεων του άρθρου 11 Γ παρ. 1 της έκτης οδηγίας, μεταξύ άλλων, τα εξής [σκέψεις 12-28], Το άρθρο 19 ("Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών [...]") παρ. 5α του κυρωθέντος με το άρθρο πρώτο του ν. 2859/2000 (Α` 248) Κώδικα Φ.Π.Α., Τη διάταξη του άρθρου 46 του, υπό τον τίτλο, «Προβληματικές και υπερχρεωμένες επιχειρήσεις» Κεφαλαίου Δ` του ν. 1892/1990 (Α` 101 ν. 3588/2007 ("Πτωχευτικός Κώδικας", Α` 153) και ακολούθως, με τον ν. 4013/2011(Α` 204, τον ν. 4446/2016 και τις 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 [βλ. την παρατεθείσα στη σκέψη 8 απόφαση ΔΕΕ της 23ης Νοεμβρίου 2017, ..., C-246/16, σκέψεις 13 και 14, καθώς και τις αποφάσεις της

26ης Ιανουαρίου 2012, ..., C-588/10, EU:C:2012:40, σκέψεις 26 και 27, της 15ης Μαΐου 2014,, C-337/13, EU:C:2014:328, σκέψη 22, της 12ης Οκτωβρίου 2017,, C-404/16, EU:C:2017:759, σκέψη 26, της 20ής Δεκεμβρίου 2017,, C-462/16, EU:C:2017:1006, σκέψη 32, της 3ης Ιουλίου 1997, ..., C-330/95, EU:C:1997:339, σκέψη 15 κ.ά.], ενώ, εξάλλου, παρέκκλιση από την τήρηση των κανόνων που διέπουν τη βάση επιβολής του φόρου με σκοπό τη διασφάλιση της ορθής είσπραξης του ΦΠΑ και την αποφυγή της απάτης (άρθρο 273 της ίδιας οδηγίας) είναι επιτρεπτή μόνο στο απολύτως αναγκαίο βαθμό, ώστε τα λαμβανόμενα μέτρα να θίγουν όσο το δυνατόν λιγότερο τους σκοπούς και τις αρχές της εν λόγω οδηγίας και να μη χρησιμοποιούνται κατά τρόπο ώστε να διακυβεύεται η ουδετερότητα του Φ.Π.Α [βλ. τις προμνημονευθείσες αποφάσεις ΔΕΕ της 26ης Ιανουαρίου 2012, ..., C-588/10, σκέψη 28, της 15ης Μαΐου 2014, ..., C-337/13, σκέψη 38, της 12ης Οκτωβρίου 2017,, C-404/16, σκέψη 43 κ.ά.],

β) του σκοπού για τον οποίο παρέχεται η, κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 90 της ανωτέρω οδηγίας, ευχέρεια παρεκκλίσεως από το δικαίωμα μειώσεως της βάσης επιβολής του φόρου (που ισχύει μόνο στην περίπτωση ολικής ή μερικής μη καταβολής του τιμήματος), ο οποίος, ειδικότερα, συνίσταται στο να παρέχεται στα κράτη μέλη η δυνατότητα να αντιμετωπίζουν -υπό τον όρο τήρησης των (θεμελιωδών στο δίκαιο της Ένωσης) αρχών της αναλογικότητας και της ισότητας [βλ. την προμνημονευθείσα απόφαση ΔΕΕ της 23ης Νοεμβρίου 2017, ... C-246/16, σκέψεις 25 και 28 και τις εκεί παραπομπές]-τη συμφυή με τον οριστικό χαρακτήρα της μη πληρωμής αβεβαιότητα [απόφαση προμνημονευθείσα απόφαση ΔΕΕ της 12ης Οκτωβρίου 2017,, C-404/16, EU:C:2017:759, σκέψη 30 κ.ά.] και, συνεπώς, αυτή η δυνατότητα δεν μπορεί να βαίνει πέραν της εν λόγω αβεβαιότητας, ώστε να αποκλείεται εντελώς η διόρθωση της βάσης επιβολής του φόρου, καθόσον τέτοιο ενδεχόμενο θα αντέβαινε τόσο στις παραπάνω (θεμελιώδεις) αρχές όσο και προς την (θεμελιώδη στη νομοθεσία περί ΦΠΑ) αρχή της ουδετερότητας του φόρου, περαιτέρω δε θα διατάρασσε και τον σκοπό της φορολογικής εναρμόνισης που επιδιώκεται με την πιο πάνω οδηγία, καθιστώντας την παρέκκλιση μη δικαιολογημένη [βλ. τις προμνημονευθείσες αποφάσεις ΔΕΕ της 23ης Νοεμβρίου 2017, ... C-246/16, σκέψεις 23-28 και της 3ης Ιουλίου 1997,, C-330/95, EU:C:1997:339, σκέψη 18], εξακολουθούν να ισχύουν και να έχουν πεδίο εφαρμογής και μετά την, κατά τα ανωτέρω, κατάργηση των διατάξεων των άρθρων 46 και 46α του ν. 1892/1990, έχουν δε την έννοια ότι παρέχεται δικαίωμα μειώσεως της βάσης επιβολής του φόρου "λόγω ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος" σε κάθε περίπτωση όπου, μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων, ο υποκείμενος στον φόρο ευλόγως επικαλείται ότι, κατά πάσα πιθανότητα, στο πλαίσιο νομοθετικών ρυθμίσεων που αποβλέπουν στην αντιμετώπιση της εμπορικής αφερεγγυότητας του αντισυμβαλλομένου του (πτώχευση, εξυγίανση, θέση σε ειδική διαχείριση), δεν θα εισπράξει την αντιπαροχή ή μέρος αυτής και ότι, συνεπώς, το χρέος δε θα εξοφληθεί, προσκομίζει δε στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται, κατά την κρίση της φορολογικής αρχής ή των διοικητικών δικαστηρίων, η ιδιαιτέρως πιθανή παρατεταμένη χρονική διάρκεια της μη καταβολής, επιφυλασσομένης, ωστόσο, της δυνατότητας επανεκτιμήσεως της (κατά τα ανωτέρω μειωθείσας) βάσης επιβολής του φόρου προς το υψηλότερο, σε περίπτωση που υπάρξει μεταγενέστερη (εν όλω ή εν μέρει) καταβολή της αντιπαροχής. Τέτοια περίπτωση "ολικής ή μερικής μη πληρωμής της τιμής", που δικαιολογεί την ανάλογη μείωση της βάσης επιβολής του Φ.Π.Α., συνιστά, κατ' αρχήν, και η επίκληση (και προσκόμιση ενώπιον της φορολογικής αρχής) από τον υποκείμενο στον φόρο της σύναψης, μετά τη διενέργεια των φορολογητέων πράξεων, συμφωνίας εξυγίανσης μεταξύ του αφερέγγυου οφειλέτη και των πιστωτών του, καταρτισθείσας υπό τους όρους του Πτωχευτικού Κώδικα και επικυρωθείσας από το πτωχευτικό δικαστήριο, με περιεχόμενο, μεταξύ άλλων, τη μείωση των απαιτήσεων έναντι του οφειλέτη. Και τούτο διότι η εν λόγω συμφωνία, η οποία, υπό τις ως άνω προϋποθέσεις, είναι δεσμευτική κατά νόμο για όλους τους πιστωτές οι απαιτήσεις των οποίων ρυθμίζονται από αυτήν και τους οποίους, επομένως, εμποδίζει να ζητήσουν την πλήρη εξόφληση των απαιτήσεών τους, συνιστά, κατ' αρχήν, επαρκή απόδειξη ότι η μη καταβολή του τμήματος των απαιτήσεων που υπόκεινται

στην πραγματοποιηθείσα ρύθμιση (και συνεπώς, και η αντίστοιχη μη είσπραξη της σχετικής αντιπαροχής) είναι αρκούντως βέβαιη και μακροπρόθεσμη, παρέχοντας, έτσι, στον υποκείμενο στον φόρο προμηθευτή αγαθών (ή πάροχο υπηρεσιών) τη δυνατότητα να ανακτήσει το συνολικό ποσό του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ που κατέβαλε στη φορολογική αρχή για μη εξοφληθείσες απαιτήσεις σε κάθε περίπτωση η ως άνω ερμηνεία ουδόλως παρεμποδίζει την, κατ' εφαρμογήν του μηχανισμού διακανονισμού των εκπτώσεων (άρθρα 184 επ. της οδηγίας 2006/112/ΕΚ, βλ. και άρθρο 33 του κώδικα Φ.Π.Α.), δυνατότητα των φορολογικών αρχών να ενεργήσουν για την ανάκτηση του ΦΠΑ επί των εισροών που ο ως άνω αφερέγγυος οφειλέτης μπόρεσε ενδεχομένως να εκπέσει προκειμένου για τις αυτές εμπορικές συναλλαγές (πρβλ. απόφαση ΔΕΕ της 22ας Φεβρουαρίου 2018, Τ-2, C-396/16, EU:C:2018:109, σκέψη 45) [Σ.Τ.Ε. 355/2019 σκ. 7-14, Δ.Εφ.Αθ. 1473/2021, 998/2020 σκ. 2-9, Δ.Πρ.Αθ. 6554/2021, 3483/2020 σκ. 2-6].

Συνεπώς, κατόπιν των ανωτέρω η προσφεύγουσα αναφέρει ότι, στην προκειμένη περίπτωση, η συνολική απαίτησή της κατά της έως την 31.03.2020 (Ημερομηνία Αναφοράς) ύψους (κατά την ανωτέρω Αίτηση Επικύρωσης Συμφωνίας Εξυγίανσης της) **5.434.825,81 Ευρώ, κατά μεν ποσοστό 15% αυτής (ήτοι 815.223,87 Ευρώ) μεταβιβάστηκε στη Νέα Εταιρεία (.....), σύμφωνα με τα ανωτέρω εκτιθέμενα (βλ. παρ. 12 ii της παρούσας Ενδικοφανούς Προσφυγής) και εν συνεχεία καταβλήθηκε από αυτήν στην προσφεύγουσα με αποτέλεσμα να οδηγήσει στην εξόφληση μέρους της συνολικής ως την 31.3.2020 απαίτησής της προς την και, ειδικότερα, του μέρους αυτής που αφορούσε τα αρχαιότερα εκ των έως τότε ανείσπρακτων τιμολογίων που είχε εκδώσει προς την, θυγατρική εταιρεία της, περιόδου 2010 - 2017 και την οφειλή της, από τα οποία, ως αναλυτικά εκτέθηκε ανωτέρω, η είχε από 23.5.2017 αναγνωρίσει και σωρευτικά αναδεχθεί ως πρωτοφειλέτις (βλ. παρ. 8, 13 και 14 της παρούσας Ενδικοφανούς Προσφυγής). Κατά δε το υπόλοιπο ποσοστό 85% αυτής παρέμεινε ως μη μεταβιβαζόμενο παθητικό στην προκειμένου να ικανοποιηθεί από το όποιο προϊόν της ρευστοποίησης από τον διορισθησόμενο διά της Απόφασης Εξυγίανσης ειδικό εντολοδόχο του μη μεταβιβαζόμενου ενεργητικού που παρέμεινε στην (ήδη). Μόνο δε κατόπιν της ολοκλήρωσης της εκκαθάρισης /ρευστοποίησης του μη μεταβιβαζόμενου ενεργητικού από τον ειδικό εντολοδόχο και με την προϋπόθεση ότι δεν θα παρέμενε στην οποιοδήποτε περιουσιακό στοιχείο ή πάγιος εξοπλισμός ή απαίτηση προς είσπραξη, παρά μόνο υποχρεώσεις, η θα προέβαινε στη διαγραφή του μη μεταβιβαζόμενου παθητικού από τα τηρούμενα βιβλία της, οι δε πιστωτές που θα παρέμεναν στη (συμβαλλόμενοι και μη) δεν θα επιδίωκαν την ικανοποίηση τυχόν εναπομείνανσας απαίτησής τους λόγω μη επάρκειας του ενεργητικού το οποίο θα εκποιείτο και διατίθετο σύμφωνα με τους όρους της Απόφασης Εξυγίανσης.**

Συνεπώς, η διαγραφή του ποσοστού 85% της οφειλής της προς την προσφεύγουσα (στο οποίο συμπεριλαμβάνεται ως προεκτέθηκε και το ποσό των 423.506,98 Ευρώ, που οφείλεται αποκλειστικά από την και δη από τιμολόγια πώλησης της προσφεύγουσας περιόδου Νοεμβρίου 2017-Απριλίου 2019), θα καταστεί δυνατό να λάβει χώρα σύμφωνα με τα οριζόμενα από την Απόφαση Εξυγίανσης μόνο ύστερα από την ολοκλήρωση της διαδικασίας ρευστοποίησης του μη μεταβιβαζόμενου ενεργητικού αυτής από τον ειδικό εντολοδόχο και υπό την προϋπόθεση ότι στην δεν θα παραμένει οποιοδήποτε στοιχείο ενεργητικού.

Όπως δε ήδη αναφέρθηκε, ο διορισθείς για περίοδο δύο ετών από την ημερομηνία έκδοσης της Απόφασης Εξυγίανσης (12.5.2021) ειδικός εντολοδόχος, καθ' ον χρόνο έχουν ήδη παρέλθει σχεδόν δύο έτη από την ως άνω ημερομηνία έκδοσης της Απόφασης Εξυγίανσης, όχι μόνο δεν έχει εκκινήσει τη διαδικασία ρευστοποίησης του μη μεταβιβαζόμενου ενεργητικού της προς το σκοπό της, θεωρητικής έστω, ικανοποίησης από το προϊόν της ρευστοποίησης αυτής του μη μεταβιβαζόμενου παθητικού, αλλά έχει ήδη από 07.10.2021 αποποιηθεί του διορισμού του, ενώ εκκρεμεί η συζήτηση της αιτήσεως της για την αντικατάστασή του και το διορισμό νέου ειδικού εντολοδόχου.

Σε κάθε δε περίπτωση, κατά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, ακόμη και αν η διαδικασία ρευστοποίησης του μη μεταβιβαζομένου ενεργητικού της δεν είχε λιμνάσει, όπως τελικά συνέβη, είναι κατά πιθανότητα προσεγγίζουσα τη βεβαιότητα - και όχι απλά κατά πάσα πιθανότητα στην οποία εξαρκείται το Συμβούλιο της Επικρατείας (πρβλ. ΣτΕ 355/2019) και το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (πρβλ. C-244/16) - δεδομένο ότι η διαδικασία αυτή θα προέβαινε απολύτως ατελέσφορη για την ικανοποίηση της απαίτησής της προσφεύγουσας. Και αυτό, λόγω του ότι, όπως καθίσταται πασίδηλο από το Παράρτημα 10 Γ της Έκθεσης Εμπειρογνώμονα που επισυνάφθηκε στην Συμφωνία Εξυγίανσης, την οποία επικύρωσε η Απόφαση Εξυγίανσης, η συνολική αξία του συνολικού μη μεταβιβαζομένου ενεργητικού που παρέμεινε στην ανέρχεται μόλις σε 10.960.583 Ευρώ, ενώ η αντίστοιχη αξία του μη μεταβιβαζομένου παθητικού, στην ικανοποίηση του οποίου υποτίθεται σκοπεί η διαδικασία ρευστοποίησης του πρώτου (ενεργητικού), ανέρχεται στο ποσό των 260.714.872 Ευρώ. Ο μαθηματικός λόγος, δηλαδή, της σχέσης μη μεταβιβαζομένου ενεργητικού προς μη μεταβιβαζόμενο παθητικό είναι 1 / 23,78. Λεκτέο δε ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν τυγχάνει ούτε ενέγγυος ούτε προνομιούχος πιστωτής της (βλ. και ΔΕΔ Αθηνών 4324/2021, όπου η Υπηρεσία σας σε υπόθεση απολύτως όμοια με την παρούσα, δέχθηκε ότι είναι σχεδόν βέβαιο πως δεν πρόκειται ποτέ η εκεί προσφεύγουσα να εισπράξει το ποσό που αντιστοιχεί στις ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις της λόγω του γεγονότος ότι, αφενός δεν ετύγχανε ενέγγυος και προνομιούχος πιστωτής τής εκεί υπό εξυγίανση εταιρείας και, αφετέρου, ότι η αξία των στοιχείων του μη μεταβιβαζομένου ενεργητικού της εκεί υπό εξυγίανση εταιρείας ανερχόταν σε 22.274,165 Ευρώ ενώ η αντίστοιχη του μη μεταβιβαζομένου παθητικού σε 168.825.476 Ευρώ, ήτοι ο εις την άλλη όμοια υπόθεση λόγος της σχέσης στοιχείων μη μεταβιβαζομένου ενεργητικού προς μη μεταβιβαζόμενο παθητικό ήτο 1/7,6, δηλαδή, πάνω από 3 φορές μεγαλύτερος από την ένδικη περίπτωση της).

Συνεπώς, κατά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, προκύπτει ανενδοίαστα και αναμφισβήτητα ότι το ποσοστό 85% (ήτοι ποσό σε Ευρώ 4.619.601.94) της συνολικής απαίτησης της εταιρείας κατά της το οποίο παρέμεινε ως μη μεταβιβαζόμενο παθητικό στην τελευταία, έχει, ήδη από την έκδοση της Απόφασης Εξυγίανσης, διά της οποίας επικυρώθηκε η Συμφωνία Εξυγίανσης, καταστεί οριστικά ανείσπρακτο. Στο συνολικό δε αυτό ποσό, συμπεριλαμβάνεται ποσό ύψους 423.506,98 Ευρώ (αναλυόμενο σε συνολική καθαρή αξία τιμολογίων ύψους σε Ευρώ 368.966,81 και σε συνολικό ποσό Φ.Π.Α. σε Ευρώ 54.540,17), το οποίο αφορά απαιτήσεις της εταιρείας από τιμολόγια πώλησης προς την περιόδου Νοεμβρίου 2017-Απριλίου 2019, για τις οποίες ευθύνεται αποκλειστικά η (σε αντίθεση με την υπόλοιπη ως άνω οφειλή για την οποία ευθύνεται ως συνοφειλέτις η, θυγατρική εταιρεία της και για την οποία επιφυλάσσεται παντός νομίμου δικαιώματός της). Κατά μείζονα, συνεπώς, λόγο έχει καταστεί οριστικά ανεπίδεκτη είσπραξης, ειδικά, η απαίτησή της κατά της συνολικού ύψους 423.506,98 Ευρώ για την οποία αυτή ευθύνεται ως μοναδική οφειλέτρια. Οι δε παραδοχές της με αριθ. 355/2019 απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας ερείδονται επί πραγματικών και νομικών ζητημάτων, τα οποία είναι όμοια με της παρούσας περίπτωσης.

Επομένως, κατά τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, δεδομένου ότι η ως άνω Συμφωνία Εξυγίανσης της οφειλέτιδός της μετά των πιστωτών της με αντικείμενο μεταξύ άλλων και τις απαιτήσεις της κατά αυτής, και η συνακόλουθη επικύρωσή της από το Πολυμελές Πρωτοδικείο Αθηνών (Απόφαση Εξυγίανσης), που έχει ως συνέπεια να δεσμεύεται κατά νόμο και την προσφεύγουσα από το περιεχόμενο της εν λόγω Συμφωνίας, συνιστούν περίπτωση αρκούντως βέβαιης και μακροπρόθεσμης μη καταβολής του οφειλομένου σε αυτήν τιμήματος και, συνεπώς, η άσκηση του δικαιώματός της για μείωση της φορολογικής βάσης πρέπει να γίνει δεκτή και να της επιστραφεί το ποσό Φ.Π.Α. ύψους 54.540,17 Ευρώ, το οποίο η εταιρεία είχε ήδη αποδώσει στο πλαίσιο των οικείων περιοδικών δηλώσεών της περιόδου Νοεμβρίου 2017 - Απριλίου 2019, και να ακυρωθεί η σιωπηρή απόρριψη αυτής από τον κ. Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ Πειραιά.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ. 5α του άρθρου 19 ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α.) 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, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. 355/2019 απόφαση του Β τμήματος του ΣτΕ εξετάστηκε προσφυγή η οποία ασκήθηκε ενώπιον του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών, 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, 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 (δία 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** απόφαση 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 106α 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 αρκούτως 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, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. **Ο ΔΕΕΦ Α 1165616 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 8/16-1-2017 του Πολ/λούς Πρωτοδικείου Αθηνών, 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 8/16.1.2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών 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 8/16.1.2017 του Πολ/λούς Πρωτοδικείου Αθηνών, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες:

A. 1. Υποκείμενοι (εκδότες τιμολογίων) που καταλαμβάνονται από την απόφαση 8/16.1.2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, 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 είσπραξης, δυνάμει της συμφωνίας εξυγίανσης που επικυρώθηκε από την ανωτέρω απόφαση 8/16.1.2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου Αθηνών, 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 8/16.1.2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου Αθηνών, 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 αιτούντα / 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 8/16.1.2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου Αθηνών, 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.....».

Επειδή, σύμφωνα με το υπ' αριθμ. πρωτ. **Ο ΔΕΕΦ Α 1113162 ΕΞ 2020 /21-9-2020** έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Έμμεσης Φορολογίας με θέμα «**Συμπληρωματικές οδηγίες για την διαδικασία εφαρμογής της απόφασης ΣτΕ 355/2019 στις περιπτώσεις υποκειμένων-εκδοτών**

τιμολογίων που καλύπτονται από την απόφαση 8/16.1.2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, όπως έχει διορθωθεί και ισχύει» αναφέρεται ότι:

«1. Με την Οδηγία Ο ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019/28-11-2019 δόθηκαν οδηγίες για την διαδικασία εφαρμογής της απόφασης ΣτΕ 355/2019 στις περιπτώσεις υποκειμένων-εκδοτών τιμολογίων που καλύπτονται από την απόφαση 8/16.1.2017 του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών περί επικύρωσης της συμφωνίας εξυγίανσης των εταιριών που περιλαμβάνονται στην εν λόγω απόφαση.

2. Στην εν λόγω Οδηγία και στο μέρος Α προβλέπεται ότι οι υποκείμενοι (εκδότες των τιμολογίων) που καταλαμβάνονται από την απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου μπορούν να ακολουθήσουν αναλογικά τη διαδικασία του άρθρου 19 παρ. 5α του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), εφόσον δεν έχουν ασκήσει προσφυγή στο δικαστήριο.

3. Διευκρινίζεται ότι η οδηγία Ο ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019/28-11-2019 εφαρμόζεται και στις περιπτώσεις επιχειρήσεων-υποκειμένων (εκδοτών-τιμολογίων) που υποβάλουν αίτηση έχοντας παραιτηθεί από το ένδικο βοήθημα της προσφυγής που είχαν ασκήσει στα αρμόδια Διοικητικά Δικαστήρια, καθώς στην περίπτωση αυτή εξομοιώνονται επί της ουσίας με τις επιχειρήσεις που δεν έχουν ασκήσει προσφυγή.

Στις περιπτώσεις αυτές, εφόσον οι εν λόγω επιχειρήσεις έχουν παραιτηθεί της προσφυγής που έχουν ασκήσει, σύμφωνα με το άρθρο 143 του ΚΔΔ (ν. 2717/1999), μπορούν να ακολουθήσουν την διαδικασία που περιγράφεται στην Ο ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019/28-11-2019. Στην περίπτωση αυτή το δικαιολογητικό που πρέπει να προσκομίζεται, αντί της βεβαίωσης περί μη άσκησης προσφυγής, είναι το αποδεικτικό υποβολής στο Δικαστήριο της σχετικής παραίτησης.»

Επειδή σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1036/09.03.2009 με θέμα: «Κοινοποίηση της αριθ. 434/2008 Γνωμοδότησης του Ν.Σ.Κ. σχετικά με την προθεσμία για την υποβολή αίτησης προς τη ΔΟΥ για μείωση της φορολογητέας αξίας στην περίπτωση που η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση τίθεται σε ειδική εκκαθάριση και η περίοδος της εκκαθάρισης παρατείνεται με απόφαση του Εφετείου.», αναφέρεται, ότι, « [...] Η εν λόγω γνωμοδότηση αφορά την περίπτωση που υποβάλλονται αιτήσεις στις Δ.Ο.Υ. για μείωση της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παράγραφος 5α του Κώδικα ΦΠΑ λόγω θέσης των αντισυμβαλλόμενων επιχειρήσεων σε ειδική εκκαθάριση, μετά την παρέλευση έξι μηνών από την έκδοση της σχετικής απόφασης του Εφετείου και εφόσον έχει εκδοθεί απόφαση του αρμοδίου δικαστηρίου για εξάμηνη παράταση των ενεργειών της ειδικής εκκαθάρισης.

Ειδικότερα με την εν λόγω Γνωμοδότηση έγιναν δεκτά τα εξής:

Η εξάμηνη προθεσμία της παρ. 5 α του άρθρου 19 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, που κυρώθηκε με το Ν. 2859/2000, τίθεται για την έκδοση της πράξης του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ και όχι για την υποβολή της αίτησης από το φορολογούμενο. Συνεπώς, η προθεσμία αυτή είναι ενδεικτική (άρθρ. 10 παρ. 5 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας που κυρώθηκε με τον Ν. 2690/1999).

Αρχίζει δε η εν λόγω προθεσμία από την υποβολή της αίτησης του φορολογούμενου, η οποία πρέπει να υποβάλλεται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου, με την οποία τίθεται σε ειδική εκκαθάριση η αντισυμβαλλόμενη με τον αιτούντα επιχείρηση και να συνοδεύεται από τα στοιχεία που αποδεικνύουν ότι η απαίτηση κατέστη οριστικώς ανείσπρακτη. Στα παραπάνω αποδεικτικά στοιχεία περιλαμβάνεται απαραίτητως και ο οριστικοποιημένος πίνακας κατατάξεως των δανειστών.

Η Εγκύκλιος ΠΟΛ. 1181/1998 αναφέρει ότι η αίτηση υποβάλλεται μέσα σε προθεσμία έξι μηνών από την έκδοση της απόφασης του Εφετείου και μαζί προσκομίζονται τα απαραίτητα στοιχεία από τα οποία να προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης.

Ωστόσο, σύμφωνα με την ισχύουσα διάταξη του Κώδικα ΦΠΑ το Δημόσιο δεν απαιτεί τον ΦΠΑ που αναλογεί σε φορολογητέες πράξεις, κατά το μέρος που η επιχείρηση δεν είναι δυνατό να εισπράξει από τον αντισυμβαλλόμενο της την αντιπαροχή για τις πράξεις αυτές επειδή, ο αντισυμβαλλόμενος τέθηκε σε ειδική εκκαθάριση. Προκύπτει λοιπόν ότι για την εφαρμογή της διάταξης αυτής και την ολική ή μερική μείωση της φορολογητέας αξίας απαραίτητη προϋπόθεση είναι α) η πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων, β) η μη πληρωμή του τιμήματος και γ) η διαπίστωση ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως για το λόγο ότι η επιχείρηση που οφείλει το τίμημα τέθηκε σε ειδική εκκαθάριση.

Κατά συνέπεια η ολική ή μερική μείωση της φορολογητέας αξίας συναρτάται απολύτως με την τυπική διαδικασία και το αποτέλεσμα της εκκαθάρισης δηλαδή από τη νόμιμη αναγγελία της απαίτησης του φορολογουμένου και από το ποσοστό που αυτή θα ικανοποιηθεί από το προϊόν της εκκαθάρισης με βάση και το σχετικό πίνακα κατάταξης των δανειστών. Πριν λοιπόν τη σύνταξη και οριστικοποίηση από τον εκκαθαριστή του πίνακα κατάταξης, οι δανειστές δεν γνωρίζουν αν θα εισπράξουν ολόκληρη την απαίτησή τους ή αν αυτή θα μειωθεί κατά συγκεκριμένο ποσό.

Προκειμένου να έχει λοιπόν εφαρμογή η σχετική διάταξη του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στην περίπτωση που η εκκαθάριση διαρκεί περισσότερους από έξι μήνες, και δεδομένου ότι η ισχύουσα διάταξη ήδη απαιτεί την προσκόμιση από τον φορολογούμενο, μαζί με την αίτηση, των απαραίτητων στοιχείων από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης (π.χ. πίνακας κατάταξης), εκδόθηκε η συνημμένη γνωμοδότηση του Νομικού Συμβουλίου του Κράτους σύμφωνα με την οποία η εξάμηνη προθεσμία της παρ. 5α του άρθρου 19 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, που κυρώθηκε με το Ν. 2859/2000, τίθεται για την έκδοση της πράξης του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ και όχι για την υποβολή της αίτησης από το φορολογούμενο και αρχίζει από την υποβολή της αίτησης του φορολογούμενου, η οποία πρέπει να υποβάλλεται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου.

Κάθε διαταγή αντίθετου περιεχομένου, αναφορικά με την προθεσμία άσκησης αίτησης από επιχείρηση για μείωση της φορολογητέας αξίας, επειδή η αντισυμβαλλομένη της τέθηκε σε ειδική εκκαθάριση, παύει να ισχύει, από την έκδοση της παρούσας...[...].».

Επειδή περαιτέρω, οι ανωτέρω οδηγίες [Ο ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019/28-11-2019 και Ο ΔΕΕΦ Α 1113162 ΕΞ 2020 /21-9-2020] αφορούν αποκλειστικά τις περιπτώσεις αναφορικά με τη μείωση της φορολογητέας βάσης των υποκειμένων σε Φ.Π.Α. εκδοτών τιμολογίων που περιλαμβάνονται στην απόφασητου Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών για τις απαιτήσεις που κατέστησαν ολικώς ή μερικώς ανεπίδεκτες είσπραξης, δυνάμει της συμφωνίας εξυγίανσης που επικυρώθηκε από την ανωτέρω απόφασητου Πολ/λους Πρωτοδικείου Αθηνών, ακολουθώντας αναλογικά τα οριζόμενα στο άρθρο 19 παρ. 5α του Κώδικα ΦΠΑ.

Επειδή επιπρόσθετα, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα εταιρεία έχει ασκήσει [σύμφωνα με το από 23/05/2017 προσκομισθέν ιδιωτικό συμφωνητικό] ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, τις υπ' αριθμ. καταθέσεως, αγωγές κατά της οφειλέτριας εταιρείας [..... την οφειλή της οποίας αναλαμβάνει η εκχωρήτρια - ανάδοχος εταιρεία, Α.Ε. με

Επειδή εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 5α του ν.2859/2000, ωστόσο από τα προσκομισθέντα στοιχεία, δεν προκύπτει ο βέβαιος χαρακτήρας της μη είσπραξης των απαιτήσεών της, ήτοι, δεν έχει κριθεί οριστικά το ανεπίδεκτο της είσπραξης των εν λόγω απαιτήσεων, είτε ότι το ποσό της απαίτησης δεν θα

εισπραχτεί είτε ότι αυτό θα περιοριστεί, δεδομένου της άσκησης από μέρους της ένδικων μέσων αλλά και εκ του πρόσθετου λόγου ότι δεν έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία ρευστοποίησης των περιουσιακών στοιχείων της οφειλέτριας εταιρείας από τον ειδικό εντολοδόχο.

Συνεπώς, κατ' ακολουθίαν του συνόλου των ανωτέρω εκτεθέντων, την εξέταση των προβαλλόμενων λόγων της προσφεύγουσας εταιρείας, τα στοιχεία του φακέλου της υπό κρίση υπόθεσης καθώς και των σχετικών υποβληθέντων, κατά την εξέταση της παρούσας, υπομνημάτων και δικαιολογητικών,

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, και την **επικύρωση** της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της υπ' αριθ. πρωτ. αίτησής της, για τη μείωση της φορολογητέας βάσης Φ.Π.Α., σύμφωνα με το άρθρο 19§5α του ν. 2859/2000.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

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.