



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 01/09/2023

Αριθμός απόφασης: 1073

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α3**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604552

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 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 πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία με έδρα κατά της σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά στη με αριθμ. πρωτ. αίτησή της για τη μείωση της φορολογητέας βάσης ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 5α του ν. 2859/2000 και της νομιμότοκτης επιστροφής του αναλογούντος φόρου, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά.

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

Επί της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, 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 πάροδο άπρακτου τριμήνου από την υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά της με αριθμ. πρωτ. αίτησης απορρίφθηκε σιωπηρά το σχετικό αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας περί μείωσης της φορολογητέας βάσης του Φ.Π.Α., σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 5α του ν.2859/2000, κατά το ποσό των 715.353,06 ευρώ για αναγγελθείσες και μη εισπραχθείσες απαιτήσεις από τον πελάτη της, που έχει κηρυχθεί σε πτώχευση με την υπ' αριθμ. Απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών και την επιστροφή του αναλογούντος Φ.Π.Α. ποσού 140.641,20 ευρώ ως αχρεωστήτως καταβληθέντος.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί η ως άνω προβαλλόμενη σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Πειραιά, να γίνει δεκτή η υπ' αριθμ. πρωτ. αίτησή της, και να της επιστραφεί ο Φ.Π.Α. συνολικού ποσού 140.641,20 ευρώ νομιμοτόκως από την υποβολή της αίτησής της, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 90 της Οδηγίας Φ.Π.Α., τα κράτη μέλη υποχρεούνται να προβαίνουν σε μείωση της βάσης επιβολής του φόρου, άρα και του ποσού Φ.Π.Α. που οφείλει ο υποκείμενος στο φόρο οσάκις, μετά τη σύναψη της οικείας σύμβασης, ο υποκείμενος στο φόρο δεν λαμβάνει την αντιπαροχή ή ένα μέρος αυτής. Μάλιστα, κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ), η ως άνω διάταξη συνιστά έκφραση της θεμελιώδους αρχής της Οδηγίας σύμφωνα με την οποία η βάση επιβολής του φόρου συνίσταται στην πράγματι λαμβανόμενη αντιπαροχή, ενώ συνέπεια της αρχής αυτής είναι ότι η φορολογική αρχή δεν μπορεί να εισπράττει ως Φ.Π.Α. ποσό υψηλότερο από αυτό που έλαβε ο φορολογούμενος.
- Περαιτέρω, σε επίπεδο Εθνικού δικαίου, η περίπτωση της ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τμήματος μιας πράξης παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών συνιστά λόγο εκ των υστέρων μείωσης της φορολογητέας βάσης του Φ.Π.Α. στην περίπτωση που διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως λόγω θέσεως της αντισυμβαλλόμενης επιχείρησης σε διαδικασία ειδικής εκκαθάρισης κατά τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46α του ν, 1892/1990, η οποία κατά τον κρίσιμο χρόνο προβλεπόταν ήδη στο άρθρο 106ια του Πτωχευτικού Κώδικα. Κατά το νομοθέτη, η δικαιολογητική βάση θέσπισης της διάταξης της παρ. 5α του άρθρου 19 του Κώδικα Φ.Π.Α. ήταν το γεγονός ότι η υπαγωγή μιας επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση έχει ως αποτέλεσμα ο πιστωτής να στερείται κάθε δικαιώματος διεκδίκησης της απαίτησής του, με αποτέλεσμα η απαίτηση να καθίσταται οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξης.

- Με την υπ' αριθμ. 355/2019 απόφασή του το Συμβούλιο της Επικρατείας έκανε δεκτό ότι η διάταξη του άρθρου 19 παρ. 5α του Κώδικα Φ.Π.Α. εξακολουθεί να ισχύει και να έχει πεδίο εφαρμογής και μετά την κατάργηση των διατάξεων των άρθρων 46 και 46α του ν. 1892/1990 σε κάθε περίπτωση εμπορικής αφερεγγυότητας που ρυθμίζεται εκ του νόμου, και ειδικότερα και σε περιπτώσεις πτώχευσης, όπως εν προκειμένω, αναγνωρίζοντας ως κατεξοχήν περίπτωση «ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος», που δικαιολογεί τη μείωση της βάσης επιβολής του την περίπτωση όπου, μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων, ο υποκείμενος στο φόρο επικαλείται ευλόγως ότι, κατά πάσα πιθανότητα, στο πλαίσιο των νομοθετικών ρυθμίσεων που αποβλέπουν στην αντιμετώπιση της εμπορικής αφερεγγυότητας, και εν προκειμένω στο πλαίσιο των νομοθετικών ρυθμίσεων του Πτωχευτικού Κώδικα, δε θα εισπράξει την αντιπαροχή ή μέρος αυτής και ότι, συνεπώς, το χρέος δε θα εξοφληθεί, προσκομίζοντας στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η ιδιαίτερως πιθανή παρατεταμένη χρονική διάρκεια της μη καταβολής. Η ως άνω κρίση του Συμβουλίου της Επικρατείας, η οποία εκδόθηκε επί υπόθεσης μείωσης της φορολογητέας βάσης συνεπεία υπαγωγής του οφειλέτη σε διαδικασία εξυγίανσης των άρθρων 99 επ. του ν. 3588/2007 (Πτωχευτικού Κώδικα, ΠτΚ) δυνάμει της υπ' αριθμ. 8/2017 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών, έχει υιοθετηθεί πλήρως από τη Δ.Ε.Δ. και την νομολογία Των διοικητικών δικαστηρίων.

- Οι ανείσπρακτες απαιτήσεις της εταιρείας κατά της εταιρείας, η οποία κηρύχθηκε σε πτώχευση με την υπ' αριθμ. απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Εκουσία Δικαιοδοσία, Τμήμα Πτωχεύσεων) ανέρχονται στο συνολικό ποσό των 855.994,26 ευρώ (συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.) προερχόμενη από επί πιστώσει τιμολόγια της εταιρείας τα οποία η ουδέποτε εξόφλησε. Αναλυτικότερα, εκ της συνολικής απαίτησης της εταιρείας ποσού 855.994,26 ευρώ (συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.), τμήμα αυτής ποσού 627.582,19 ευρώ αναγγέλθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. αναγγελίας της εταιρείας, ενώ απαίτηση ποσού (855.994,23 – 627,582,19=) 228.412,08 ευρώ δεν έχει αναγγελθεί. Ο αναλογών στα ως ανεξόφλητα από την πτωχή τιμολόγια (συνολικού ποσού 855.994,26 ευρώ) φόρος εκρών ανέρχεται στο ποσό των 140.641,20 ευρώ, βασιζόμενος σε 76 τιμολόγια έκδοσης της εταιρείας που αφορούν πώληση προϊόντων στην πτωχή κατά το χρονικό διάστημα από 3.08.2009 έως 31.12.2010, τα οποία τυγχάνουν ανεξόφλητα μέχρι και σήμερα. Το ποσό αυτό φόρου εκρών έχει ήδη συμπεριληφθεί κατά το παρελθόν στις οικείες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και έχει αποδοθεί στο Ελληνικό Δημόσιο. Ως εκ τούτου, η εταιρεία θεωρεί ότι το εν λόγω ποσό Φ.Π.Α, εκρών, με το οποίο έχει επιβαρυνθεί στο παρελθόν εξ ιδίων χρημάτων και του οποίου η είσπραξη πιθανολογείται ισχυρώς οριστικά αδύνατη λόγω της διαφαινόμενης έλλειψης επαρκούς ενεργητικού της πτωχής προς ικανοποίηση της απαίτησής της, θα έπρεπε να αχθεί σε αντίστοιχη μείωση της φορολογικής βάσεως της εταιρείας.

Επειδή, με το άρθρο 70 παρ. 25 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται:

«Εφόσον με την υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης ή με αυτοτελές αίτημα ή καθ' οιονδήποτε άλλο τρόπο, που αφορά φορολογικό έτος, διαχειριστική περίοδο ή φορολογική υπόθεση, μέχρι την

1η.1.2014, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα μέχρι τότε ισχύοντα.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 1 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) ορίζεται:

«1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον: α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής αχρεώσητα ή β) το αχρεώσητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις: i) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή, ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.»

Επειδή, στο άρθρο 57 παρ. 5 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε μέχρι την 23-04-2010, ορίζεται:

«5. Οι διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος εφαρμόζονται αναλόγως και για το Φ.Π.Α.»

Επειδή, με το άρθρο 57 του ν. 2859/2000, όπως ίσχυε μετά την 23-04-2010, ορίζεται:

«1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης... **Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.**

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον: α) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής, β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου, γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση.

.....

5. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά (3) τρία έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής. Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του

Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως. Η αξίωση κατά του Δημοσίου προς επιστροφή φόρου αναβιώνει από της κοινοποιήσεως πράξεως προσδιορισμού του φόρου, για ίσο χρόνο, εφόσον έχει υποβληθεί αίτημα προς επιστροφή πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης και συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς να ικανοποιηθεί ή να απορριφθεί αιτιολογημένα το αίτημα από υπαιτιότητα του Δημοσίου. Ως προς τα λοιπά θέματα εφαρμόζονται οι διατάξεις περί δημοσίου λογιστικού όπως εκάστοτε ισχύουν.»

Επειδή, στο άρθρο 90 παρ. 2 του ν. 2362/1995 περί Δημόσιου Λογιστικού ορίζεται ότι:

«Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτό χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη από της καταβολής.»

Επειδή, στο άρθρο 91 του ν. 2362/1995 περί Δημόσιου Λογιστικού ορίζεται:

«Επιφυλασσομένης κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος, η παραγραφή οποιασδήποτε απαιτήσεως κατά του Δημοσίου αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους μέσα στο οποίο γεννήθηκε και ήταν δυνατή η δικαστική επιδίωξη αυτής. Προκειμένου όμως περί δασμών, φόρων, τελών και λοιπών δικαιωμάτων που εισπράττονται στα Τελωνεία, η παραγραφή αρχίζει από της βεβαίωσης αυτών.»

Επειδή, στο άρθρο 93 του ν. 2362/1995 περί Δημόσιου Λογιστικού ορίζεται:

«Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο:

α) Με την υποβολή της υποθέσεως στο δικαστήριο ή σε διαιτητές, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από την τελευταία διαδικαστική πράξη των διαδικιών του δικαστηρίου ή των διαιτητών.

β) Με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αιτήσεως για την πληρωμή της απαιτήσεως, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει η έγγραφη απάντηση του Διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαιτήσεως αρχής. Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αιτήσεως. Υποβολή δεύτερης αιτήσεως δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή...»

Επειδή, στο άρθρο 94 του ν.2362/1995 περί Δημόσιου Λογιστικού ορίζεται:

«Η παραγραφείσα απαίτηση κατά του Δημοσίου δεν αντιδάσεται για συμψηφισμό. Κάθε ποσό που κατέβαλε το Δημόσιο μετά την παραγραφή της απαιτήσεως κατ' αυτού, έστω και αν γνώριζε την παραγραφή, δικαιούται να το αναζητήσει. Παραίτηση του Δημοσίου από τη συμπληρωμένη παραγραφή ή η με οποιονδήποτε τρόπο αναγνώριση απ' αυτό της παραγεγραμμένης απαιτήσεως είναι άκυρη. Η παραγραφή λαμβάνεται υπόψη αυτεπάγγελτα από τα δικαστήρια.»

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

«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, με την 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, ακολουθώντας, 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, ενίσχυσεως 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 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/λους 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 υπάρξει ενιαία αντιμετώπιση των υποκειμένων-επιχειρήσεων που καταλαμβάνονται από την απόφαση 8/16.1.2017 του Πολ/λους Πρωτοδικείου Αθηνών, παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες:

Α. 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.....»

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 εταιρεία επικαλείται ότι στο πλαίσιο της δραστηριότητάς της διατηρούσε κατά τα κρίσιμα έτη 2009 και 2010 εμπορική συνεργασία με την εταιρεία η οποία ήταν εταιρεία πώλησης τροφίμων, ποτών και λοιπών προϊόντων σούπερ μάρκετ με καταστήματα σε ολόκληρη την Ελλάδα και προμηθευόταν από την προσφεύγουσα αλκοολούχα ποτά (κρασιά, μπύρες, ούισκι, λικέρ, ούζο, τσίπουρο κ.α.), προκειμένου να τα διαθέσει με τη σειρά της στους καταναλωτές. Η ανείσπρακτη απαίτηση της προσφεύγουσας που διατηρεί μέχρι σήμερα κατά της ως άνω πτωχής εταιρείας ανέρχεται στο συνολικό ποσό των 855.994,26 ευρώ (συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α) προερχόμενη από επί πιστώσει τιμολόγια της εταιρείας μας τα οποία η ουδέποτε εξόφλησε.

Με την υπ' αριθμ. απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Εκουσία Δικαιοδοσία, Τμήμα Πτωχεύσεων), η κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης λόγω περιέλευσής της σε μόνιμη και γενική αδυναμία να εκπληρώσει τις ληξιπρόθεσμες και απαιτητές χρηματικές υποχρεώσεις της, ορίστηκε δε ημέρα παύσης πληρωμών η 30^η.06.2010. Ο ίδιος χρόνος παύσης πληρωμών διατηρήθηκε με την υπ' αριθμ. απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Εκουσία Δικαιοδοσία) και την υπ' αριθμ. απόφαση του Εφετείου Αθηνών. Στο πλαίσιο της ως άνω πτώχευσης, η προσφεύγουσα εταιρεία αναγγέλθηκε καταρχήν ως ενέγγυα πιστώτρια της πτωχής για ληξιπρόθεσμες απαιτήσεις της συνολικού ποσού 627.582,18 ευρώ (πλέον δικαστική δαπάνη και τόκο υπερημερίας), όπως προκύπτει από την προσκομιζόμενη υπ' αριθμ. αναγγελία της και το οποίο αναλύεται σε απαίτηση προερχόμενη από ανείσπρακτα τιμολόγια ποσού 627.582,18 ευρώ για τις οποίες εκδόθηκαν έξι (6) ισόποσες επιταγές οι οποίες αποδείχθηκαν ακάλυπτες. Η ως άνω αναγγελθείσα απαίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας αναγνωρίστηκε στο ποσό των 627.582,18 ευρώ εντόκως και επαληθεύτηκε κατά την οικεία διαδικασία από τον σύνδικο της πτώχευσης (απόσπασμα από την υπ' αριθμ. Έκθεση Επαλήθευσης του Πρωτοδικείου Αθηνών - Τμήμα Πτωχεύσεων), άνευ όμως προνομίου και επικυρώθηκαν με την υπ' αριθμ. απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών (Εκουσία Δικαιοδοσία), με αποτέλεσμα η προσφεύγουσα εταιρεία να καταταγεί οριστικά μεταξύ των ανέγγυων πιστωτών της Περαιτέρω, εκτός της αναγγελθείσας απαίτησης ποσού 627.582,18 ευρώ, η προσφεύγουσα διατηρεί μέχρι σήμερα επιπλέον απαίτηση ποσού 228.412,08 ευρώ, η οποία προέρχεται ομοίως από επί πιστώσει τιμολόγια της εταιρείας που παραμένουν μέχρι σήμερα ανεξόφλητα και την οποία η προσφεύγουσα εταιρεία δεν περιέλαβε στην αναγγελία της.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι η είσπραξη του 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. 5α του άρθρου 19 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ), και της υπ' αριθμ. 355/2019 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. Φ.Α.Ε. Πειραιά τη με

αριθμ. πρωτ. αίτησή της με την οποία ζήτησε τη μείωση, κατά ποσό 715.353,06 ευρώ, της φορολογητέας βάσης για τις αναγγελθείσες και μη εισπραχθείσες απαιτήσεις της κατά της εταιρείας και την επιστροφή του αναλογούντος Φ.Π.Α. ποσού 140.641,20 ευρώ ως αχρεωστήτως καταβληθέντος.

Επειδή, το ποσό ΦΠΑ ύψους 140.641,20 ευρώ του οποίου η προσφεύγουσα αιτείται την επιστροφή σύμφωνα με τα ανωτέρω, αφορά ποσό ΦΠΑ επί φορολογητέων εκροών ετών 2009 έως και 2010, το οποίο και απέδωσε με τις αντίστοιχες εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ.

Επειδή, εν προκειμένω, με βάση τα στοιχεία που υφίστανται στο φάκελο της υπόθεσης, προκύπτει ότι δυνάμει της υπ' αριθμ. αποφάσεως του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών κηρύχθηκε βάσει δηλώσεως σε κατάσταση πτώχευσης η εταιρεία και ημέρα παύσεως πληρωμών ορίστηκε η 30-06-2010. Η προσφεύγουσα αναγγέλθηκε στην πτώχευση για συνολικό ποσό ύψους 627.582,18 ευρώ.

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 5α του ν.2859/2000 περί μείωσης της φορολογητέας ύλης, ωστόσο 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 απαίτησης της. Ωστόσο η υπόθεση της βρίσκεται σε εξέλιξη και δεν έχει κριθεί οριστικά είτε ότι το ποσό της απαίτησης δεν θα εισπραχτεί είτε ότι αυτό θα περιοριστεί, δεδομένου ότι δεν έχει ολοκληρωθεί η πτωχευτική διαδικασία και συνεπώς, δε δύναται να ληφθεί υπόψη η επικαλούμενη από την προσφεύγουσα με αριθμ. 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 τη 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, με την υπό κρίση υπόθεση δε διαπιστώνεται ολοκλήρωση της πτωχευτικής διαδικασίας και περίπτωση οριστικά ανεπίδεκτης είσπραξης και οριστικής διαγραφής των απαιτήσεων της προσφεύγουσας εταιρείας, ώστε να έχουν όντως εφαρμογή οι διατάξεις περί αχρεώστητης καταβολής του φόρου κατόπιν επιγενόμενου λόγου, δεδομένου ότι η αρχική καταβολή/απόδοση του φόρου εκροών δεν πραγματοποιήθηκε παρανόμως ή αχρεωστήτως. Συνεπώς, το υπό κρίση αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας, δεν πληροί τις προϋποθέσεις που ορίζουν οι ανωτέρω επικαλούμενες από την προσφεύγουσα διατάξεις περί μείωσης της φορολογητέας βάσης, λόγω οριστικής διαγραφής απαίτησης κατόπιν επιγενόμενου λόγου, και ως εκ τούτου στην υπό κρίση περίπτωση ουδέποτε γεννήθηκε η επικαλούμενη αξίωση για επιστροφή ΦΠΑ ετών 2009 και 2010, εξ επιγενόμενου λόγου, για την οποία υπεβλήθη το σχετικό αίτημα από την προσφεύγουσα.

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).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
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.