



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 07/11/2024

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2976

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου
Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα
Τηλέφωνο : 213-1312 349
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 ν. 5104/2024 (ΦΕΚ Α' 58).

β. Του άρθρου 10 της υπ' αριθμ. Δ.ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων [ΑΑΔΕ] με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

δ. Της υπ' αριθμ. Α.1165/22.11.2022 (ΦΕΚ Β' 6009/25.11.2022) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 20.6.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία....., ΑΦΜ/ΦΠΑκαι ΑΦΜ/ΦΠΑΔ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, με....., νόμιμα εκπροσωπούμενης, κατά δήλωσή της με την εν λόγω ενδικοφανή προσφυγή, από τον έδρα....., ΑΦΜ κατά της υπ' αριθμ.πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/ επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 21.5.2024 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

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

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

* * * * *

Επί της από 20.6.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία.....», ΑΦΜ/ΦΠΑ και ΑΦΜ/ΦΠΑ....., 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 υπ' αριθμ.πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} Ελεγκτικού Κέντρου (ΕΛ.ΚΕ.) Αττικής επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 12.450,82 €, πλέον 6.225,41 € προστίμου άρθρου 58Α Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ΚΦΔ) λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων της ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020, ήτοι συνολικό ποσό 18.676,23 €, κατόπιν μη αναγνώρισης προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου (και κατ' επέκταση προς επιστροφή, κατ' απόρριψη του σχετικού διατυπωθέντος με την υπ' αριθμ./21.11.2023 οικεία (τροποποιητική) δήλωσή της ΦΠΑ δ' τριμήνου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 αιτήματός της επιστροφής (υπ' αριθμ. πρωτ./21.11.2023 αίτηση)) ποσού ΦΠΑ συνολικού ύψους 340.717,58 € με την αιτιολογία ότι η προσφεύγουσα δεν εμφάνισε στις υποβληθείσες δηλώσεις της ΦΠΑ φορολογητέες εκροές, για τις οποίες πραγματοποιήθηκαν οι σχετικές εισροές που αφορούν στο αιτηθέν προς επιστροφή ποσό ΦΠΑ, στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει»,

Η διαφορά αυτή ΦΠΑ προέκυψε επί τη βάσει της από 21.5.2024 οικείας έκθεσης ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, σύμφωνα με την οποία επαναπροσδιορίστηκαν οι φορολογητέες εισροές της προσφεύγουσας κατά την ελεγχθείσα περίοδο 01.01.2020-31.12.2020 με την **αφαίρεση** από τις συνολικές δηλωθείσες φορολογητέες εισροές της της περιόδου αυτής ποσού φορολογητέων εισροών συνολικού ύψους **1.482.165,00 €** λόγω μη εμφάνισης στις υποβληθείσες δηλώσεις της ΦΠΑ φορολογητέων εκροών, για τις οποίες πραγματοποιήθηκαν οι εν λόγω εισροές, ως ακολούθως:

Ελεγχθείσα περίοδος	Φορολογητέες εισροές	
	Ποσό δήλωσης	Ποσό ελέγχου
01.01.2020-31.12.2020	1.482.165,00 €	0,00 €

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω πράξης του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, την αναγνώριση του δικαιώματός της για την επιστροφή του ως άνω αιτηθέντος (με την προαναφερθείσα υπ' αριθμ. πρωτ.21.11.2023 αίτησή της) ποσού ΦΠΑ και την έντοκη επιστροφή του ποσού των 11.394,46 € που κατέβαλε δυνάμει της πράξης αυτής, προβάλλοντας, συνοπτικά, τους ακόλουθους λόγους:

- 1) Παρότι ο υπό κρίση έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ορθά αναφέρει ότι οι υπηρεσίες που παρέχει η ίδια σε Έλληνες υποκείμενους στο φόρο πελάτες της φορολογούνται στην Ελλάδα κατ' εφαρμογή του άρθρου 14 παρ. 2 περ. α' Κώδικα ΦΠΑ, δε λαμβάνει ωστόσο υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 35 Κώδικα ΦΠΑ, σύμφωνα με τις οποίες υπόχρεος για την απόδοση του παραπάνω φόρου είναι ο υποκείμενος στο φόρο λήπτης της υπηρεσίας και όχι η ίδια.
- 2) Πραγματοποιεί παροχές που της δίνουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών της και καθώς πληροί όλες τις τυπικές προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.
- 3) Καταστρατήγηση των αρχών της χρηστής διοίκησης, της αναλογικότητας και της ουδετερότητας.
- 4) Παραβίαση των αρχών της αμεροληψίας, της χρηστής διοίκησης και της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης – Κατάχρηση εξουσίας – Ανύπαρκτη αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου σε σχέση με τη φύση των επικαλούμενων στοιχείων.

Ως προς τους πρώτο και δεύτερο λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1, 2 και 4 Κώδικα ΦΠΑ (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2859/2000), όπως ίσχυαν αφενός για πράξεις (συναλλαγές) που διενεργήθηκαν εντός του Φεβρουαρίου, του Απριλίου, του Ιουνίου, του Ιουλίου, του Οκτωβρίου, του Νοεμβρίου και του Δεκεμβρίου 2020 (μήνες, κατά τους οποίους εκδόθηκαν προς την προσφεύγουσα τα δώδεκα (12) υπό κρίση τιμολόγια (πώλησης), στο ΦΠΑ των οποίων αφορά η υπό κρίση υπόθεση) και αφετέρου για πράξεις (συναλλαγές) που διενεργήθηκαν εντός του Φεβρουαρίου, του Απριλίου, του Ιουλίου, του Σεπτεμβρίου, του Νοεμβρίου και του Δεκεμβρίου 2020 και εντός του Φεβρουαρίου 2021 (μήνες, κατά τους οποίους εκδόθηκαν από την προσφεύγουσα αντίστοιχα τα επτά (7) υπό κρίση τιμολόγια παροχής υπηρεσιών (από τον γερμανικό ΑΦΜ/ΦΠΑ της) και τα πέντε (5) υπό κρίση τιμολόγια πώλησης αγαθών (από τον ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ της) προς τους πελάτες της που είχαν ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ), από τις οποίες προκύπτει ότι κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΠΑ για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος (όπως εν προκειμένω η προσφεύγουσα) ήταν η τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου: «1. Οι υπόχρεοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. 2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας **ημερολογιακός μήνας**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν **διπλογραφικό** λογιστικό σύστημα [...], β) ένα **ημερολογιακό τρίμηνο**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν **απλογραφικό** λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική

νομοθεσία. 2α. [...]. 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 παρ. 1 και 3 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020 και την 31.12.2020 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο, με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται **κατά το μέρος που** τα αγαθά και οι υπηρεσίες **χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται** στο φόρο. [...]. 1.α. [...]. 3. **Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός**, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 παρ. 1 και 2 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020, την 31.12.2020 και την 31.3.2021 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Σεπτέμβριο, Οκτώβριο, Νοέμβριο, Δεκέμβριο 2020 και Φεβρουάριο 2021 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο, κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο, κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών. 2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός: α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με εξαίρεση τις παροχές υπηρεσιών, οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, β) προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής υπηρεσιών, γ) [...], δ) κατά το χρόνο είσπραξης της προκαταβολής που πραγματοποιείται πριν την ολοκλήρωση της παροχής των υπηρεσιών, οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, ε) κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά, στ) κατά τη λήξη κάθε ημερολογιακού έτους, προκειμένου για υπηρεσίες, οι οποίες φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη, σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που παρέχονται συνεχώς και η παροχή τους συνεχίζεται και μετά τη λήξη του ημερολογιακού έτους και δεν έχουν οριστεί ή πραγματοποιηθεί τμηματικές καταβολές έναντι λογαριασμού ή πληρωμές στη διάρκεια της περιόδου παροχής τους, ζ) [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020 και την 31.12.2020 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 10 του παρόντος. [...]. 2. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδυνάμου αποτελέσματος, που έχουν θεσπισθεί στα πλαίσια κοινής πολιτικής, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που η φορολογική υποχρέωση γεννάται και γίνονται απαιτητές από το Δημόσιο οι παραπάνω επιβαρύνσεις. 3. [...]. 4. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά δεν υπόκεινται σε καμία επιβάρυνση της παραγράφου 2, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά την είσοδο των αγαθών στο τελωνειακό έδαφος και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που λαμβάνεται υπόψη για την επιβολή των δασμών, σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 παρ. 1 και 3 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020 και την 31.12.2020 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) [...], β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά, δ) [...]. 2. [...]. 3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 33 παρ. 1 εδ. α' Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020 και την 31.12.2020 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ΦΠΑ υπόκειται σε τελικό διακανονισμό σύμφωνα με τα συνολικά στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον: α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο, β) μετά την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων ΦΠΑ, έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, ιδίως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 34 παρ. 1 εδ. α' Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυε κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020 και την 31.12.2020 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ

υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «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) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1, 2 και 5 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020 και την 31.12.2020 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. [...]. 3. [...]. 5. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 1, 2 και 5 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας («ΚΦΔ», που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022), όπως ίσχυαν κατά την 21.11.2023 (ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./21.11.2023 οικείας (τροποποιητικής) δήλωσης ΦΠΑ δ' τριμήνου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 της προσφεύγουσας, με την οποία διατυπώθηκε το ως άνω υπό κρίση αίτημα επιστροφής της (υπ' αριθμ. πρωτ./21.11.2023 αίτηση)): «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. [...]. 3. [...]. 5. Με απόφαση του Διοικητή μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 1 της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1090/2.4.2012 (ΦΕΚ Β' 1146/10.4.2012) απόφασης του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020 (κρίσιμη ημερομηνία, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για το μήνα Φεβρουάριο 2020 για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «Άρθρο 1: Περιγραφή διαδικασιών αίτησης επιστροφής και αξιολόγησή της από τη φορολογική αρχή. Το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει με την υποβολή περιοδικών ή εκκαθαριστικών δηλώσεων ΦΠΑ, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο δεν επιθυμεί τη μεταφορά του για συμψηφισμό στην επόμενη φορολογική ή διαχειριστική περίοδο, **επιστρέφεται** από το Δημόσιο, ως εξής: 1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλλει αίτηση επιστροφής ηλεκτρονικά μέσω του ειδικού συστήματος TAXISnet. 2. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 1 και 2 της υπ' αριθμ. Α.1104/6.5.2020 (ΦΕΚ Β' 1895/18.5.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν κατά την 30.6.2020, την 30.9.2020 και την 31.12.2020 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ

υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος), αλλά και κατά την 21.11.2023 (ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ./21.11.2023 οικείας (τροποποιητικής) δήλωσης ΦΠΑ δ' τριμήνου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 της προσφεύγουσας, με την οποία διατυπώθηκε το ως άνω υπό κρίση αίτημα επιστροφής της (υπ' αριθμ. πρωτ./21.11.2023 αίτηση)): «Με την παρούσα απόφαση καθορίζεται η διαδικασία επιστροφής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), όπως ισχύει. **Άρθρο 1:** Δικαίωμα επιστροφής. Ο φόρος **επιστρέφεται**, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων, όταν καταβλήθηκε στο Δημόσιο αχρεωστήτως, είτε εξαρχής ή από επιγενόμενο λόγο. **Άρθρο 2:** Επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. μέσω διαδικασίας ανάλυσης κινδύνου. 1. Αίτηση Επιστροφής. Η αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. δημιουργείται ηλεκτρονικά με την υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α., εφόσον στη δήλωση αυτή ο υποκείμενος στο φόρο έχει αθροιστικά: -συμπληρώσει τον κωδικό 503 (Αιτούμενο ποσό για επιστροφή), -επιλέξει μια από τις αιτίες επιστροφής, πλην της μείωσης χρεωστικού υπολοίπου, -συμπληρώσει την ένδειξη «ΤΡΑΠΕΖΑ» και τον αριθμό λογαριασμού IBAN. [...]. Δεν υποβάλλεται έντυπη αίτηση, εφόσον για το ίδιο αιτούμενο ποσό έχει υποβληθεί αίτηση επιστροφής ηλεκτρονικά σύμφωνα με τα ανωτέρω. Δεύτερη αίτηση δεν παράγει έννομα αποτελέσματα. [...]. Ανεξάρτητα από τον τρόπο υποβολής του αιτήματος επιστροφής, με αυτό δεν συνυποβάλλεται κανένα δικαιολογητικό για την αιτία δημιουργίας του υπολοίπου ποσού προς επιστροφή. [...]. 2. Αξιολόγηση της αίτησης επιστροφής από τη Φορολογική Διοίκηση. [...].»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 183 εδ. α' της υπ' αριθμ. 2006/112/ΕΚ Οδηγίας του Συμβουλίου της 28.11.2006, όπως ίσχυε κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020 και την 31.12.2020 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «Όταν το ποσό των εκπώσεων υπερβαίνει τον οφειλόμενο ΦΠΑ για μία φορολογική περίοδο, τα κράτη μέλη μπορούν **είτε** να μεταφέρουν την επιπλέον διαφορά στην επόμενη φορολογική περίοδο **είτε** να προβαίνουν στην επιστροφή της με βάση τη διαδικασία που καθορίζουν.»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1108/2021 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψη 4 της απόφασης): «**4.** ...σύμφωνα με τη θεμελιώδη αρχή που διαπνέει το σύστημα του Φ.Π.Α. και προκύπτει από το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας, ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται σε κάθε συναλλαγή παραγωγής ή διανομής, κατόπιν αφαιρέσεως του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε άμεσα τις προηγούμενως πραγματοποιηθείσες πράξεις. Στο άρθρο 17 παρ. 2 της οδηγίας διατυπώνεται η αρχή της εκπώσεως των ποσών που τιμολογούνται ως Φ.Π.Α. για τα αγαθά που παραδίδονται ή τις υπηρεσίες που παρέχονται στον υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα εν λόγω αγαθά ή υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογούμενων πράξεών του. Κατά την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (βλ. απόφαση της 21ης Ιουνίου 2012, συν. υποθ. C-80/11, [...] και C- 142/11, [...], σκέψεις 37-39, καθώς και την εκεί μνημονευόμενη νομολογία), το δικαίωμα των υποκειμένων στον φόρο να εκπίπτουν από τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. τον Φ.Π.Α. επί των εισροών, ο οποίος οφείλεται ή αποδόθηκε σε σχέση με τα αγαθά που απέκτησαν ή τις υπηρεσίες που τους παρασχέθηκαν, συνιστά θεμελιώδη αρχή του κοινού συστήματος Φ.Π.Α. που έχει καθιερώσει ο νομοθέτης της Ένωσης. Το εν λόγω δικαίωμα προς έκπτωση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του Φ.Π.Α. και δεν μπορεί, καταρχήν, να περιορίζεται (βλ. και αποφάσεις της 6ης

Οκτωβρίου 2005, C-243/03, [...], σκέψη 28, της 8ης Ιανουαρίου 2002, C- 409/99, [...] και [...], Συλλογή 2002, σ I-81, σκέψη 42, της 19ης Σεπτεμβρίου 2000, C-177/99 και C-188/99, [...] και [...], σκέψη 34, της 6ης Ιουλίου 1995, C-62/93, [...] σκέψη 18, κ.ά.), ασκείται δε πάραυτα για το σύνολο των φόρων που έχουν επιβληθεί στις πράξεις εισροών. Σκοπός του συστήματος των εκπτώσεων είναι να απαλλαγεί πλήρως ο επιχειρηματίας από την επιβάρυνση του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή αποδίδεται στο πλαίσιο του συνόλου των οικονομικών του δραστηριοτήτων. Το κοινό σύστημα του Φ.Π.Α. εξασφαλίζει με τον τρόπο αυτό την **ουδετερότητα** ως προς την φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως του σκοπού ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι δραστηριότητες αυτές υπόκεινται καταρχήν στον Φ.Π.Α. (βλ. αποφάσεις της 14ης Φεβρουαρίου 1985, 268/83, [...], σκέψη 19, της 21ης Σεπτεμβρίου 1988, 50/87, [...], σκέψη 15, της 15ης Ιανουαρίου 1998, C- 37/95, [...] σκέψη 15, της 26ης Μαΐου 2005, C-465/03, [...], σκέψη 34, της 15ης Δεκεμβρίου 2005, C-63/04, [...], σκέψη 51, κ.ά.). **5.** [...].»

Επειδή, όπως κρίθηκε με την απόφαση της 16.9.2021 του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην υπόθεση C-21/20 (Balgarska Natsionalna televizija, ECLI:EU:C:2021:743, σκέψεις 50 και 52): «...**50.** Συναφώς, πρώτον, από το άρθρο 168 της οδηγίας ΦΠΑ προκύπτει ότι, για τη γένεση του δικαιώματος έκπτωσης, αφενός, ο ενδιαφερόμενος πρέπει να είναι «υποκείμενος στον φόρο», κατά την έννοια της εν λόγω οδηγίας, και, αφετέρου, τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που προβάλλονται προς θεμελίωση του εν λόγω δικαιώματος πρέπει να χρησιμοποιούνται στο στάδιο των εκροών από τον υποκείμενο στον φόρο για τις ανάγκες των φορολογητέων πράξεών του και, σε επίπεδο εισροών, τα εν λόγω αγαθά ή οι εν λόγω υπηρεσίες πρέπει να παρέχονται από άλλον υποκείμενο στον φόρο (απόφαση της 5ης Ιουλίου 2018, Marle Participations, C-320/17, EU:C:2018:537, σκέψη 26 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία, και της 3ης Ιουλίου 2019, The Chancellor, Masters and Scholars of the University of Cambridge, C-316/18, EU:C:2019:559, σκέψη 23). **51.** [...]. **52.** Από τη νομολογία αυτή προκύπτει ότι **ο λόγος που δικαιολογεί την έκπτωση του ΦΠΑ που καταβλήθηκε επί των εισροών είναι η χρησιμοποίηση των αγαθών και υπηρεσιών που αποκτήθηκαν ως εισροές για φορολογητέες πράξεις.** [...].»

Επειδή, όπως κρίθηκε με την απόφαση της 06.10.2022 του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην υπόθεση C-293/21 (Vittamed tehnologijos, ECLI:EU:C:2022:763, σκέψη 42): «Υπενθυμίζεται ότι η απόκτηση των αγαθών ή των υπηρεσιών **από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί υπό την ιδιότητα αυτή είναι ακριβώς το κρίσιμο στοιχείο** για την εφαρμογή του συστήματος ΦΠΑ και, συνεπώς, του μηχανισμού έκπτωσης. Η υφιστάμενη ή σχεδιαζόμενη χρήση των αγαθών ή των υπηρεσιών καθορίζει μόνο την έκταση της αρχικής έκπτωσης, την οποία δικαιούται ο υποκείμενος στο φόρο βάσει του άρθρου 168 της οδηγίας περί ΦΠΑ, και την έκταση ενδεχόμενων διακανονισμών κατά τις επόμενες περιόδους, αλλά δεν επηρεάζει τη γένεση του δικαιώματος έκπτωσης (απόφαση της 12^{ης} Νοεμβρίου 2020, ITH Comercial Timișoara, C-734/19, EU:C:2020:919, σκέψη 33 και εκεί μνημονευόμενη νομολογία).»

Επειδή, εξάλλου, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 10 παρ. 1 εδ. α' ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο λήψης ελληνικού ΑΦΜ/ΦΠΑ από την προσφεύγουσα (2015): «**Κάθε πρόσωπο που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου ή να καταστεί υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου**, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία ή σε υποβολή οποιασδήποτε δήλωσης που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα υποβάλλει δήλωση εγγραφής στο φορολογικό μητρώο [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 11 παρ. 1 ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο λήψης ελληνικού ΑΦΜ/ΦΠΑ από την προσφεύγουσα (2015): «Η Φορολογική Διοίκηση αποδίδει μοναδικό αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) σε κάθε φορολογούμενο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 ν. 4174/2013, όπως ίσχυαν κατά το χρόνο λήψης ελληνικού ΑΦΜ/ΦΠΑ από την προσφεύγουσα (2015): «Για τους σκοπούς του Κώδικα ισχύουν οι έννοιες των όρων, όπως εκάστοτε ορίζονται στην κείμενη νομοθεσία, εκτός αν τους αποδίδεται ρητώς διαφορετική έννοια στον Κώδικα. Οι παρακάτω ορισμοί ισχύουν για τους σκοπούς του Κώδικα: α) ως «**φορολογούμενος**» νοείται: αα. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να καταβάλει φόρο, τέλος, εισφορά ή χρηματική κύρωση που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα ή έχει οποιαδήποτε άλλη φορολογική υποχρέωση ή ββ. κάθε πρόσωπο που υποχρεούται να παρακρατεί φόρους και να τους αποδίδει στη Φορολογική Διοίκηση, β) ως «**πρόσωπο**» νοείται: κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, καθώς και κάθε είδους νομική οντότητα, γ) ως «**νομικό πρόσωπο**» νοείται: κάθε επιχείρηση ή εταιρεία με νομική προσωπικότητα ή και κάθε ένωση επιχειρήσεων ή εταιρειών με νομική προσωπικότητα, δ) ως «**νομική οντότητα**» νοείται: κάθε μάρφωμα εταιρικής ή μη οργάνωσης και κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα που δεν είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο, όπως ιδίως συνεταιρισμός, οργανισμός, υπεράκτια ή εξωχώρια εταιρεία, κάθε μορφής εταιρεία ιδιωτικών επενδύσεων, κάθε μορφής καταπίστευμα ή εμπίστευμα ή οποιοδήποτε μάρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφής ίδρυμα, σωματείο ή οποιοδήποτε μάρφωμα παρόμοιας φύσης, κάθε μορφή προσωπικής επιχείρησης ή οποιαδήποτε οντότητα προσωπικού χαρακτήρα, κάθε μορφής κοινή επιχείρηση, κάθε μορφής εταιρεία διαχείρισης κεφαλαίου ή περιουσίας ή διαθήκης ή κληρονομίας ή κληροδοσίας ή δωρεάς, κάθε φύσης κοινοπραξία, κάθε μορφής εταιρεία αστικού δικαίου, συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες, κοινωνίες αστικού δικαίου, ε) [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 παρ. 2 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020, την 31.12.2020 και την 31.3.2021 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούλιο, Σεπτέμβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 και Φεβρουάριο 2021 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «Με την επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων: α) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος όπου το εν λόγω πρόσωπο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται σε μόνιμη εγκατάσταση του υποκείμενου στον φόρο προσώπου που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη εγκατάσταση του. [...]. β) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών προς μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο είναι ο τόπος της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του παρέχοντος τις υπηρεσίες. Ωστόσο, εάν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από μόνιμη εγκατάσταση του παρέχοντος που βρίσκεται σε τόπο διαφορετικό από τον τόπο της έδρας της οικονομικής του δραστηριότητας, ως τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών θεωρείται ο τόπος όπου βρίσκεται η μόνιμη αυτή εγκατάσταση. [...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35 παρ. 1 περ. α' , β' , γ' και στ' Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020, την 31.12.2020 και την 31.3.2021 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούλιο, Σεπτέμβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 και Φεβρουάριο 2021

αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών υπόχρεοι στο φόρο είναι: α) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στον φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας. [...], β) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους υποκείμενος στον φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, **εκτός** των πράξεων που αναφέρονται στις περιπτώσεις ε' , **στ'** και η' και εφόσον δεν έχει ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο, σύμφωνα με την περίπτωση ε' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, γ) ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός Ελλάδος υποκείμενου στον φόρο, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, **εκτός** των πράξεων που αναφέρονται στις κατωτέρω περιπτώσεις ε' , **στ'** και η' , δ) [...], **στ)** ο λήπτης των υπηρεσιών, εφόσον είναι υποκείμενος στον φόρο ή μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο, το οποίο διαθέτει ΑΦΜ / ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας, για τις παροχές υπηρεσιών, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στον φόρο, ζ) [...].»

Επειδή, με τον **πρώτο** λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι, παρότι ο υπό κρίση έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής ορθά αναφέρει ότι οι υπηρεσίες που παρέχει η ίδια σε Έλληνες υποκείμενους στο φόρο πελάτες της φορολογούνται στην Ελλάδα κατ' εφαρμογή του άρθρου 14 παρ. 2 περ. α' Κώδικα ΦΠΑ, δε λαμβάνει ωστόσο υπόψη τις διατάξεις του άρθρου 35 Κώδικα ΦΠΑ, σύμφωνα με τις οποίες υπόχρεος για την απόδοση του παραπάνω φόρου είναι ο υποκείμενος στο φόρο λήπτης της υπηρεσίας και όχι ο πάροχος, δηλαδή εν προκειμένω η ίδια, ειδικότερα δε ότι:

α) Εν προκειμένω, η ίδια εκμισθώνει σε Έλληνες υποκείμενους στο φόρο πελάτες της μηχανήματα ευρισκόμενα στην Ελλάδα, τα οποία αποκτά στο όνομά της και τα οποία μετά τη λήξη των εκάστοτε συμβάσεων μίσθωσης ενδέχεται να πουλήσει στους εκάστοτε μισθωτές-πελάτες της. Συναφώς έλαβε ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ μόνο εκ του λόγου ότι πραγματοποιεί στο εσωτερικό της χώρας ενδοκοινοτικές αποκτήσεις μηχανημάτων και πωλήσεις μηχανημάτων σε Έλληνες πελάτες της, για τις οποίες πράξεις υπόχρεος στο φόρο θεωρείται η ίδια.

β) Αντίθετα, σύμφωνα με το άρθρο 35 παρ. 1 περ. στ' και το άρθρο 36 παρ. 4 περ. ε' Κώδικα ΦΠΑ δε θεωρείται η ίδια υπόχρεη στο φόρο εξαιτίας της παροχής υπηρεσιών εκμίσθωσης σε Έλληνες υποκείμενους στο φόρο πελάτες της μηχανημάτων ευρισκόμενων στην Ελλάδα, επειδή οι υπηρεσίες αυτές εμπίπτουν στο γενικό κανόνα του άρθρου 14 παρ. 2 περ. α' Κώδικα ΦΠΑ και επειδή δεν έχει ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα.

Ως εκ τούτου, ο φόρος για τις υπηρεσίες αυτές αποδίδεται από τον λήπτη τους μέσω της αντιστροφής της υποχρέωσης, δεδομένου ότι οι Έλληνες πελάτες της είναι υποκείμενοι στο φόρο που ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά το άρθρο 4 Κώδικα ΦΠΑ και ενεργούν υπό την ιδιότητά τους αυτή και όχι για ιδιωτική χρήση ή για χρήση από το προσωπικό τους.

Επειδή, με το **δεύτερο** λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι πραγματοποιεί παροχές που της δίνουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών της και καθώς πληροί όλες τις τυπικές προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούνται για την άσκηση του δικαιώματος αυτού, ειδικότερα δε ότι:

α) Σ' ό,τι αφορά στην ουσιαστική προϋπόθεση του άρθρου 30 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ, η ίδια έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης, και άρα επιστροφής, του ελληνικού ΦΠΑ των εισροών της, δεδομένου ότι χρησιμοποίησε τις εισροές αυτές στα πλαίσια φορολογητέων εκροών που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών.

Οι πράξεις αυτές συνίστανται στην πώληση μηχανημάτων, ευρισκόμενων στην Ελλάδα, προς Έλληνες υποκείμενους στο φόρο πελάτες της, οι οποίοι επέλεξαν την αγορά τους έναντι αντιτίμου κατά τη λήξη της μίσθωσης των μηχανημάτων αυτών από την ίδια.

Εξάλλου, πραγματοποιεί και φορολογητέες πράξεις παροχής υπηρεσιών, τις οποίες τιμολογεί, ως οφείλει, από τη Γερμανία, χωρίς να χρεώνει ελληνικό ΦΠΑ, σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 2 περ. α' Κώδικα ΦΠΑ, και τα λεχθέντα επί του πρώτου λόγου απόρριψης.

β) Σ' ό,τι αφορά στην τυπική προϋπόθεση για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης, και άρα επιστροφής, του ΦΠΑ εισροών, που ο υπό κρίση έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής υπονοεί ότι δεν πληροί εξαιτίας της μη απεικόνισης στις δηλώσεις ΦΠΑ που υπέβαλε στην Ελλάδα των υπηρεσιών μίσθωσης μηχανημάτων ευρισκόμενων στην Ελλάδα προς Έλληνες υποκείμενους στο φόρο πελάτες της, ακόμα και αν ήθελε εσφαλμένα υποτεθεί ότι θα έπρεπε να είχε χρεώσει ελληνικό ΦΠΑ κατά την παροχή των υπηρεσιών αυτών, η μη απεικόνισή τους στις ελληνικές δηλώσεις ΦΠΑ που υπέβαλε δε θα συνιστούσε μη πλήρωση τυπικής προϋπόθεσης, καθώς δεν περιλαμβάνεται στις τυπικές προϋποθέσεις που ρητά περιγράφονται στο άρθρο 32 παρ. 1 Κώδικα ΦΠΑ.

Η θέση αυτή είναι σύμφωνη, μεταξύ άλλων, με την απόφαση επί της υπόθεσης C-277/09 του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, η οποία αναφέρει ότι οι φορολογικές αρχές των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεν έχουν τη δυνατότητα να αρνούνται την έκπτωση του ΦΠΑ εισροών επί της αγοράς οχημάτων με σκοπό την εκμίσθωσή τους σε περίπτωση που δεν επιβάλλεται ΦΠΑ εκροών επί πράξεων χρηματοδοτικής μίσθωσης ούτε στο οικείο κράτος-μέλος ούτε σε άλλο κράτος-μέλος από εκείνο που αφορούν οι διασυνοριακές μισθώσεις. Η απόφαση καταδεικνύει ότι η άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης, και άρα επιστροφής, του ΦΠΑ εισροών δε δύναται να περιορίζεται για τυπικούς λόγους ή παραλήψεις (παρότι δε συντρέχει, σε καμία περίπτωση, τέτοιος λόγος ή παραλήψη στην υπό κρίση περίπτωση).

Επειδή, οι ισχυρισμοί αυτοί της προσφεύγουσας πρέπει, επί της ουσίας τους, να γίνουν δεκτοί ως νόμω βάσιμοι, γιατί:

α) Όπως προκύπτει σαφώς από την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (απόφαση της 11.12.2014 στην υπόθεση C-590/13, Idexx Laboratories Italia Srl, ECLI:EU:C:2014:2429, σκέψη 43· απόφαση της 15.9.2016 στην υπόθεση C-516/14, Barlis 06 - Investimentos Imobiliários e Turísticos SA, ECLI:EU:C:2016:690, σκέψη 40· απόφαση της 15.9.2016 στην υπόθεση C-518/14, Senatex GmbH, ECLI:EU:C:2016:691, σκέψη 28· απόφαση της 19.10.2017 στην υπόθεση C-101/16, SC Paper Consult SRL, ECLI:EU:C:2017:775, σκέψη 39· απόφαση της 21.3.2018 στην υπόθεση C-533/16, Volkswagen AG, ECLI:EU:C:2018:204, σκέψη 41· απόφαση της 21.11.2018 στην υπόθεση C-664/16, Lucretiu Hadrian Vădan, ECLI:EU:C:2018:933, σκέψη 39· απόφαση της 03.09.2020 στην υπόθεση C-610/19, Vikingo Fővállalkozó Kft., ECLI:EU:C:2020:673, σκέψη 43· απόφαση της 18.3.2021 στην υπόθεση C-895/19, A., ECLI:EU:C:2021:216, σκέψη 36· απόφαση της 11.11.2021 στην υπόθεση C-281/2020, Ferimet SL, ECLI:EU:C:2021:910, σκέψη 26· απόφαση της 09.12.2021 στην υπόθεση C-154/2020, Kemwater ProChemie s. r. o., ECLI:EU:C:2021:989, σκέψη 24), για την

αναγνώριση και την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από το ΦΠΑ εκροών πρέπει σε κάθε περίπτωση να πληρούνται σωρευτικά οι ουσιαστικές προϋποθέσεις. Οι προϋποθέσεις αυτές είναι τρεις (3) και συγκεκριμένα (i) η επιχείρηση που πραγματοποίησε τις σχετικές δαπάνες/αγορές να είναι υποκείμενη στο ΦΠΑ, (ii) η επιχείρηση που προέβη στις σχετικές πωλήσεις/παροχές υπηρεσιών να είναι επίσης υποκείμενη στο ΦΠΑ και (iii) η λήπτρια επιχείρηση να (προτίθεται να) χρησιμοποιήσει τις ληφθείσες υπηρεσίες/αγορές σε φορολογητέες πράξεις (ή σε πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης).

Στην υπό κρίση περίπτωση και όπως προκύπτει από τη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 21.5.2024 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής, ο έλεγχος του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που αφορούσε στα ως άνω υπό κρίση δώδεκα (12) τιμολόγια (πώλησης) που έλαβε από την (ελληνική) εταιρεία με ΑΦΜ από το ΦΠΑ εκροών της με την αιτιολογία ότι δε δήλωσε φορολογητέες εκροές, για τις οποίες πραγματοποιήθηκαν οι σχετικές εισροές. Υπό αυτό το πρίσμα, από την έκθεση ελέγχου συνάγεται ότι στην υπό κρίση περίπτωση από τον υπό κρίση έλεγχο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής αμφισβητήθηκε η τρίτη από τις ως άνω τρεις (3) ουσιαστικές προϋποθέσεις για την αναγνώριση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών από το ΦΠΑ εκροών λόγω μη τεκμηρίωσης της (πρόθεσης) χρησιμοποίησης των αγορών σε φορολογητέες πράξεις (ή σε πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης).

β) Ωστόσο, καταρχήν και όπως συνάγεται από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 14 παρ. 2 περ. α' Κώδικα ΦΠΑ (όπως ίσχυε κατά την 31.3.2020, την 30.9.2020, την 31.12.2020 και την 31.3.2021 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Ιούλιο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 και Φεβρουάριο 2021 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος)), οι υπό κρίση κριθείσες από τον έλεγχο ως παροχές υπηρεσιών χρηματοδοτικές μισθώσεις (leasing) μηχανημάτων φορολογούνταν στην Ελλάδα, επειδή η Ελλάδα ήταν ο τόπος, όπου τα υποκείμενα στο ΦΠΑ πρόσωπα μισθωτές/λήπτες των υπηρεσιών leasing είχαν την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας.

Σε μια τέτοια δε περίπτωση, πρόσωπο υπόχρεο στο ΦΠΑ δεν ήταν, όπως συνάγεται από την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 35 παρ. 1 περ. στ' Κώδικα ΦΠΑ (όπως ίσχυε κατά την 31.3.2020, την 30.9.2020, την 31.12.2020 και την 31.3.2021 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Ιούλιο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 και Φεβρουάριο 2021 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος)), ο πάροχος των υπηρεσιών (ήτοι εν προκειμένω η προσφεύγουσα), αλλά **ο εκάστοτε λήπτης των υπηρεσιών** (ήτοι εν προκειμένω οι αντισυμβαλλόμενες της προσφεύγουσας μισθώτριες/λήπτριες των υπηρεσιών ελληνικές επιχειρήσεις).

Υπό αυτό το πρίσμα, **καμία διάταξη** της ισχύουσας κατά την 31.3.2020, την 30.9.2020, την 31.12.2020 και την 31.3.2021 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Ιούλιο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 και Φεβρουάριο 2021 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος) νομοθεσίας **δεν υποχρέωνε την προσφεύγουσα να δηλώσει στην Ελλάδα** (και, υπό αυτή την έννοια, υπό (τον) ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ (της)) ως φορολογητέες εκροές της τις εν λόγω παροχές υπηρεσιών.

γ) Εξάλλου, συναφώς το γεγονός ότι η προσφεύγουσα είχε λάβει και χρησιμοποιούσε ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ για σκοπούς πραγματοποίησης πωλήσεων, τελικά, των υπό κρίση αρχικά αγορασθέντων (από την ως άνω προμηθεύτρια (ελληνική) εταιρεία με ΑΦΜ και μετέπειτα μισθούμενων με συμβάσεις leasing αγαθών δε μεταβάλλει την ως άνω κρίση, δεδομένου ότι:

- (i) αφενός η λήψη ελληνικού ΑΦΜ/ΦΠΑ στην περίπτωση της προσφεύγουσας ήταν **υποχρεωτική** κατά την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 35 παρ. 1 περ. β' Κώδικα ΦΠΑ (όπως ίσχυε κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020 και την 31.12.2020 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Σεπτέμβριο και Δεκέμβριο 2020 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος)) **αποκλειστικά και μόνο** για σκοπούς πραγματοποίησης των εν λόγω πωλήσεων, όχι δε και για σκοπούς πραγματοποίησης των ως άνω υπό κρίση παροχών υπηρεσιών (χρηματοδοτικών μισθώσεων (leasing))· και
- (ii) αφετέρου **ούτε** η λήψη ΑΦΜ/ΦΠΑ **ούτε** η πραγματοποίηση παροχής υπηρεσιών εντός της Ελλάδας, για τις οποίες υπόχρεος στο ΦΠΑ είναι ο λήπτης των υπηρεσιών σύμφωνα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 35 παρ. 1 περ. στ' Κώδικα ΦΠΑ (όπως ίσχυε κατά την 31.3.2020, την 30.9.2020, την 31.12.2020 και την 31.3.2021 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Ιούλιο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 και Φεβρουάριο 2021 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος)) έχουν ως συνέπεια **από μόνες τους, είτε η καθεμιά μόνη της είτε και σωρευτικά οι δυο τους**, την τεκμηρίωση **μόνιμης εγκατάστασης** στην Ελλάδα για σκοπούς ΦΠΑ, αλλά ούτε εξάλλου θίγεται εν προκειμένω από τον υπό κρίση έλεγχο του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής θέμα μόνιμης εγκατάστασης της προσφεύγουσας στην Ελλάδα.

δ) Κατόπιν των ανωτέρω, συντρέχει και η τρίτη από τις ως άνω τρεις (3) ουσιαστικές προϋποθέσεις για την αναγνώριση του δικαιώματος της προσφεύγουσας περί έκπτωσης του ως άνω ΦΠΑ εισροών της συνολικού ύψους 340.717,58 €, που αφορούσε στις αγορές που πραγματοποίησε από την ως άνω προμηθεύτρια (ελληνική) εταιρεία με ΑΦΜ (σχετικά τα ως άνω υπό κρίση δώδεκα (12) τιμολόγια (πώλησης) που έλαβε από την προμηθεύτρια), από το ΦΠΑ εκροών της της επόμενης φορολογικής περιόδου, αφού τεκμηριώθηκε όχι μόνο η πρόθεσή της να χρησιμοποιήσει τις αγορές αυτές σε φορολογητέες πράξεις, αλλά και η ίδια η χρησιμοποίησή τους σε τέτοιες πράξεις.

ε) Υπό αυτό το πρίσμα, όπως προκύπτει από τη συνδυασμένη ερμηνεία των προπαρατεθεισών διατάξεων (όπως ίσχυαν κατά την 31.3.2020, την 30.6.2020, την 30.9.2020 και την 31.12.2020 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Φεβρουάριο, Απρίλιο, Ιούνιο, Ιούλιο, Οκτώβριο, Νοέμβριο και Δεκέμβριο 2020 αντίστοιχα για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος)), από τη στιγμή που το υπό κρίση αιτηθέν προς επιστροφή ποσό αναγνωρίστηκε κατά τα προεκτεθέντα, στο σύνολό του, προς έκπτωση από το ΦΠΑ εκροών της/των επόμενης/-ων φορολογικής/-ών περιόδου/-ων η προσφεύγουσα είχε κατά την 21.11.2023, ημερομηνία υποβολής της ως άνω υπ' αριθμ.οικείας (τροποποιητικής) δήλωσής της ΦΠΑ δ' τριμήνου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020-αίτησής της, αξίωση προς επιστροφή

του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ που προέκυψε με την υποβολή της εν λόγω δήλωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 1 εδ. α΄ Κώδικα ΦΠΑ και κατ' εφαρμογή της διαδικασίας που καθορίστηκε με τα άρθρα 1 και 2 της υπ' αριθμ.απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ ως υποκείμενη στο ΦΠΑ μη εγκατεστημένη μεν στην Ελλάδα, αλλά με ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ.

Για τους λόγους αυτούς, οι πρώτος και δεύτερος λόγοι της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής πρέπει να γίνουν δεκτοί ως νόμω βάσιμοι.

Επειδή, δεδομένης της αποδοχής κατά τα ανωτέρω των πρώτου και δεύτερου λόγων της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής **παρέλκει** η εξέταση των τρίτου και τέταρτου λόγων της.

Επειδή, περαιτέρω, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 52 παρ. 4 εδ. α΄ ν. 5104/2024, όπως ίσχυε κατά την 20.6.2024 (ημερομηνία άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώθηκε από την προσφεύγουσα και αίτημα έντοκης επιστροφής του ποσού των 11.394,46 € που κατέβαλε δυνάμει της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης): «Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή) καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογούμενου.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 84 παρ. 4 ν. 5104/2024, όπως ίσχυε κατά την 20.6.2024 (ημερομηνία άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώθηκε από την προσφεύγουσα και αίτημα έντοκης επιστροφής του ποσού των 11.394,46 € που κατέβαλε δυνάμει της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης): «Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 [...] και 4987/2022 [...] εξακολουθούν να ισχύουν.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β΄ 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (που εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση της διάταξης του άρθρου 53 παρ. 4 ν. 4174/2013), όπως ίσχυε κατά την 20.6.2024 (ημερομηνία άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώθηκε από την προσφεύγουσα και αίτημα έντοκης επιστροφής του ποσού των 11.394,46 € που κατέβαλε δυνάμει της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης): «2. Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 [...] που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως. 3. Το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της παρούσας δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά δύο (2) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την ημερομηνία έναρξης ισχύος της παρούσας, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 4. 4. Η παρούσα απόφαση τίθεται σε ισχύ από 1.1.2014.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου μόνου παρ. 1 της υπ' αριθμ. Α.1121/3.8.2023 (ΦΕΚ Β΄ 5009/9.8.2023) απόφασης του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την 20.6.2024 (ημερομηνία άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με

την οποία διατυπώθηκε από την προσφεύγουσα και αίτημα έντοκης επιστροφής του ποσού των 11.394,46 € που κατέβαλε δυνάμει της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης): «Κατ' εξαίρεση των οριζόμενων στο άρθρο 3 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 [...] απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και για δύο (2) έτη από την ημερομηνία δημοσίευσης της παρούσας απόφασης, το επιτόκιο των άρθρων 1 και 2 της υπό στοιχεία ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 απόφασης του Υπουργού Οικονομικών δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά πέντε (5) εκατοστιαίες μονάδες λαμβανομένου ως βάσης υπολογισμού του επιτοκίου που ίσχυε κατά την 1η.1.2014.»

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά περαιτέρω να της επιστραφεί εντόκως το ποσό συνολικού ύψους 11.394,46 € που κατέβαλε δυνάμει της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης. Ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, ενόψει των προπαρατεθεισών διατάξεων του άρθρου 52 παρ. 4 εδ. α' ν. 5104/2024, του άρθρου 84 παρ. 4 ν. 5104/2024 και των άρθρων 2 και 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣαπόφασης του Υπουργού Οικονομικών (όπως ίσχυαν κατά την 20.6.2024 (ημερομηνία άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώθηκε από την προσφεύγουσα το αίτημα αυτό έντοκης επιστροφής του εν λόγω ποσού), να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος -με σχετικό υπολογισμό τόκων μόνο επί των καταβληθέντων ποσών υπερβάλλοντος ΦΠΑ, σύμφωνα με τα ειδικώς οριζόμενα στο άρθρο 52 παρ. 4 ν. 5104/2024-, δεδομένου ότι η σχετική αξίωσή της δεν έχει παραγραφεί, κατ' ακολουθίαν δε, και κατ' αποδοχή ως νόμω βάσιμου του ειδικότερου σχετικού ισχυρισμού της, πρέπει να της επιστραφεί το ως άνω ποσό και να της καταβληθούν συναφώς τόκοι υπολογιζόμενοι μόνο επί του καταβληθέντος υπερβάλλοντος ποσού ΦΠΑ, με το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που θα ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησής της για την επιστροφή του, προσαυξημένο (το επιτόκιο) κατά 5,75% και υπολογισμένο σε ετήσια βάση, σύμφωνα με τα οριζόμενα με την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου 2 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και την προπαρατεθείσα διάταξη του άρθρου μόνου παρ. 1 της υπ' αριθμ. Α.1121/3.8.2023 απόφασης του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών (όπως αμφότερες ίσχυαν κατά την 20.6.2024 (ημερομηνία άσκησης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώθηκε από την προσφεύγουσα και αίτημα έντοκης επιστροφής του εν λόγω ποσού)).

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 20.6.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμίαΑΦΜ/ΦΠΑ..... και ΑΦΜ/ΦΠΑ....., **και συγκεκριμένα:**

α) την ακύρωση της υπ' αριθμ.....πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής,

β) την αναγνώριση του δικαιώματός της για την επιστροφή του ως άνω αιτηθέντος με την υπ' αριθμ..... δήλωσή της ΦΠΑ δ' τριμήνου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020-αίτησή της (υπ' αριθμ. πρωτ.αίτηση) ποσού ΦΠΑ **και**

γ) την επιστροφή του ποσού των 11.394,46 € που κατέβαλε δυνάμει της ακυρούμενης πράξης **και την καταβολή** συναφώς τόκων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 42 ν. 4174/2013

και 52 ν. 5104/2024, υπολογιζομένων ωστόσο μόνο επί εκείνου του μέρους του εν λόγω ποσού που αποτελεί καταβληθέν υπερβάλλον ποσό φόρου, κατά την ειδικότερη ως άνω ανάλυση.

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

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

Φορολογική περίοδος 01.01.2020-31.12.2020

		Βάσει δηλώσεων (σε €)	Βάσει ελέγχου (σε €)	Βάσει απόφασης ΔΕΔ (σε €)	Διαφορά (σε €)
		1	2	3	4 = 3 - 1
Αξία φορολογητέων εκροών		51.878,43	51.878,43	51.878,43	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών		1.482.165,00	0,00	1.482.165,00	0,00
Φόρος εκροών		12.450,82	12.450,82	12.450,82	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών		353.168,40	0,00	353.168,40	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο		340.717,58	0,00	340.717,58	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο		-	12.450,82	-	-
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ		-	6.225,41	-	-
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα		-	-	-	-
Σύνολο φόρου για καταβολή		-	18.676,23	-	-
Υπόλοιπο φόρου	για έκπτωση	-	-	-	-
	για επιστροφή	340.717,58	0,00	340.717,58	0,00
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά		-	-	-	-

(κατ' ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ./2024/21.5.2024 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 του Προϊσταμένου του 1^{ου} ΕΛ.ΚΕ. Αττικής)

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

**α.α.
ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ**

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.