



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 19-01-2018

Αριθμός Απόφασης: 643

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604551

Fax : 213 1604567

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1.Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Της παρ.3 του άρθρου 47 του Ν.4331/2015 (ΦΕΚ Α'69).

γ. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/Τ.Β'/27-04-2017).

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

3. Την Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με αριθμό πρωτ. «.....»/11-10-2017 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», που εδρεύει στο Άγιο Στέφανο , οδός «.....», κατά της με αρ. «.....»/10-03-2014 ρητής απόρριψης του αιτήματος για επιστροφή Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 ύψους 19.267,70 € του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αρ. «.....»/10-03-2014 ρητή απόρριψη του αιτήματος για επιστροφή Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009 ύψους 19.267,70 € του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμ. πρωτ. «.....»/11-10-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αρ. «.....»/10-3-2014 γνωστοποίησης απόρριψης αιτήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς, απορρίφθηκε το με αρ. πρωτοκόλλου «.....»/15-5-2013 αίτημα της προσφεύγουσας περί επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2009, ποσού 19.267,70 ευρώ, εξαιτίας παραγραφής της αξίωσης επιστροφής της διαχειριστικής χρήσης 2009.

Η προσφεύγουσα εταιρία υπέβαλε στην πρώην Δ.Ο.Υ Αγ. Στεφάνου στις 5/3/2010 εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α διαχειριστικής χρήσεως 2009 από την οποία προέκυπτε πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 64.138,41 ευρώ. Την 15-5-2013, υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ Κηφισιάς αίτηση επιστροφής μέρους του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ, της χρήσης 2009, η οποία έλαβε αρ. πρωτοκόλλου «.....»/15-5-2013. Το αίτημα αυτό της προσφεύγουσας απορρίφθηκε με την έκδοση της αρ. «.....»/10-3-2014 γνωστοποίησης απόρριψης αιτήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς λόγω παραγραφής της αξίωσης επιστροφής ΦΠΑ της διαχειριστικής χρήσης 2009. Η ανωτέρω πράξη κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρεία με το υπ' αρ. πρωτ. «.....»/21-9-2017 έγγραφό της Δ.Ο.Υ Κηφισιάς, στις 25-9-2017.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

- Η προσβαλλόμενη πράξη είναι νομικά πλημμελής και θα πρέπει να απορριφθεί για τυπικούς λόγους καθώς πάσχει από αοριστία.
- Εσφαλμένη νομική βάση της αιτιολογίας της απόρριψης του αιτήματός της, καθώς σχετικά με την παραγραφή εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 1 του Ν.2362/1995 περί δημοσίου λογιστικού.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ.1 του άρθρου 34 § 1 του ν. 2859/2000** (ΦΠΑ) ορίζεται ότι: «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) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή 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, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 1 του άρθρου 90 του Ν.2362/1995** περί δημοσίου λογιστικού, ορίζεται ότι: «1. Οποιαδήποτε απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά πενταετία, εφόσον από άλλη γενική ή ειδική διάταξη δεν ορίζεται βραχύτερος χρόνος παραγραφής αυτής».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 2 του άρθρου 90 του Ν.2362/1995** περί δημοσίου λογιστικού, ορίζεται ότι: « 2. 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 91 του Ν.2362/1995** περί δημοσίου λογιστικού, ορίζεται ότι: «Επιφυλασσομένη κάθε άλλης ειδικής διατάξεως του παρόντος η παραγραφή οποιασδήποτε απαίτησεως 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **72 § 43 του ν. 4174/2013**, με ισχύ από 1.1.2014, ορίζεται ότι :«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 έναρξη ισχύος του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, προβάλλεται αξίωση επιστροφής φόρου, για τα σχετικά με την παραγραφή, εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του Κώδικα.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρο 57 § 5 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ)**, (όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 14 του άρθρου 62 του νόμου 3842/2010 και ισχύει από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.(23.4.2010)), ορίζεται ότι: «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 κοινοποίησης 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.».

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ1100/25-06-2010** με την οποία κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 59, 60, 61, 62, 63 και 81 του ν.3842/23.4.2010, διευκρινίστηκε ότι: «**Αξίωση κατά του δημοσίου** Μέχρι την δημοσίευση του ν.3842/23.4.2010 (ΦΕΚ 58Α), η παραγραφή της αξίωσης επιστροφής ΦΠΑ, κατά του δημοσίου, ρυθμιζόταν από τις διατάξεις του ν.[2362/1995](#) περί δημοσίου λογιστικού. Έχουν δημιουργηθεί όμως παρερμηνείες λόγω της ιδιαιτερότητας του ΦΠΑ (μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου κλπ.) και εξ αιτίας

αυτών προστριβές μεταξύ φορολογουμένων και ΔΟΥ. Για το λόγο αυτό κρίθηκε αναγκαία η επαναδιατύπωση τους και η ενσωμάτωσή τους στον Κώδικα ΦΠΑ. Με τις νέες διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 57 διατηρείται ο ίδιος χρόνος παραγραφής της αξίωσης κατά του δημοσίου όπως ορίζεται στις διατάξεις του δημοσίου λογιστικού για την επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων (τριετία), διευκρινίζεται όμως το σημείο έναρξης του χρόνου αυτού σε κάθε περίπτωση είτε πρόκειται για εκκαθαριστική είτε για έκτακτη δήλωση (ακόμη και στις περιπτώσεις που η υποβολή των σχετικών δηλώσεων έγινε εκπροθέσμως). Έτσι η κατά του δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία έτη από την υποβολή της εκκαθαριστικής ή της έκτακτης δήλωσης κατά περίπτωση, **γεγονός που ίσχυε και με τις προηγούμενες διατάξεις εφόσον η εκκαθαριστική ή η έκτακτη δήλωση αποτελούσαν το αφετήριο γεγονός του επιγενόμενου λόγου από τον οποίο ξεκινούσε η τριετία.** Σε περίπτωση δε υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, ο χρόνος παραγραφής συμπληρώνεται σε τρία χρόνια από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα. Τέλος η παραπομπή στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του κώδικα φορολογίας εισοδήματος σχετικά με την αναβίωση της αξίωσης κατά του δημοσίου σε περίπτωση κοινοποίησης πράξεως προσδιορισμού του φόρου καταργείται καθόσον δεν είναι εφικτή η αντίστοιχη εφαρμογή και εισάγεται αυτούσια διάταξη με την οποία ορίζονται οι περιπτώσεις καθώς και ο χρόνος αναβίωσης του δικαιώματος. Έτσι η αξίωση κατά του δημοσίου προς επιστροφή φόρου, αναβιώνει από της κοινοποίησης πράξεως προσδιορισμού του φόρου, για ίσο χρόνο, δηλαδή για τρία χρόνια από της κοινοποίησης της πράξης, μόνον εφόσον έχει υποβληθεί αίτημα προς επιστροφή πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης, συμπληρώθηκε δε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς την ικανοποίηση του αιτήματος ή την αιτιολογημένη απόρριψη αυτού, από υπαιτιότητα του δημοσίου. Για όλα τα λοιπά θέματα, αναστολή, διακοπή, συνέπειες παραγραφής κλπ. έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί δημοσίου λογιστικού όπως εκάστοτε ισχύουν.».

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρεία την 05/03/2010, υπέβαλλε στη Δ.Ο.Υ. Αγίου Στεφάνου την με αρ.καταχ. «.....» εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ της διαχειριστικής περιόδου από 01/01-31/12/2009 από την οποία προέκυπτε πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 64.138,41 €.

Επειδή, εν προκειμένω η με αρ. καταχ. «.....» εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ αποτελεί το αφετήριο γεγονός του επιγενόμενου λόγου-απαίτηση κατά του Δημοσίου- και η ημερομηνία υποβολής της ήτοι 05-03-2010 αποτελεί τον χρόνο έναρξης της τριετούς παραγραφής .

Επειδή, την 15-05-2013, η προσφεύγουσα εταιρεία με την με αρ. πρωτ. «.....»/15-05-2013 αίτησή της ζήτησε την επιστροφή μέρους του πιστωτικού υπολοίπου φπα της διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/10/2009 ποσού 19.267,70 €.

Επειδή, η αξίωση για επιστροφή μέρους του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ της χρήσης 2009, ύψους 19.267,70 €, είχε ήδη παραγραφεί από τις 05-03-2013, ήτοι 3 έτη μετά την υποβολή της με αρ. «.....»/05-03-2010 εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλει έως τότε αίτημα επιστροφής του εν λόγω πιστωτικού υπολοίπου.

Επειδή, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, η Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς με την υπ' αρ. «.....»/2014 γνωστοποίηση απόρριψης αιτήματος, ορθώς απέρριψε την με αρ. πρωτ. «.....»/15-05-2013 αίτηση

επιστροφής μέρους του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ της χρήσης 2009 ποσού ύψους 19.267,70 €, λόγω παραγραφής και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί εσφαλμένης νομικής βάσης της αιτιολογίας της απόρριψης του αιτήματός της, καθώς σχετικά με την παραγραφή εφαρμογή έχουν οι διατάξεις του άρθρου 90 παρ. 1 του Ν.2362/1995 περί δημοσίου λογιστικού, ήτοι περί πενταετούς παραγραφής, είναι αβάσιμος και απορριπτέος.

Επειδή, η προσβαλλόμενη πράξη περιλαμβάνει όλα τα απαραίτητα τυπικά στοιχεία προκειμένου να είναι σαφής και ορισμένη σύμφωνα με το άρθρο 37 του ν. 4174/2013. Εν προκειμένω, αναφέρει την επωνυμία της προσφεύγουσας καθώς και τον Αριθμό Φορολογικού της Μητρώου, φέρει ημερομηνία και υπογραφή Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ και αναφέρεται στο είδος του φόρου καθώς και στους λόγους για τους οποίους το αίτημα της φορολογουμένης απορρίφθηκε.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί αοριστίας της προσβαλλόμενης πράξης είναι αβάσιμος και απορριπτέος..

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμ. πρωτ. «.....»/11-10-2017 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. «.....»και την επικύρωση της υπ' αρ. «.....»/2014 γνωστοποίησης απόρριψης αιτήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κηφισιάς.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ
ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ Ε-
ΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.