



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 13/11/2017

Αριθμός απόφασης: 2188

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

E-Mail : ded.thess1@n3.syzefxis.gov.gr

Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. 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.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου 21434 ενδικοφανή προσφυγή της πτωχής εταιρίας «.....», ΑΦΜ, που εδρεύει στην Θεσσαλονίκης επί της οδού, νομίμως εκπροσωπούμενη δια της **συνδίκου**,, κατοίκου Θεσσαλονίκης, επί της οδού κατά : α) της με αρ./2017 εντολής ελέγχου περί διενέργειας τακτικού ελέγχου χρήσεων 2007 έως 2010, β) της με αριθμ. .../2017 έκθεσης και κάθε συναφούς με αυτές προγενέστερης ή μεταγενέστερης

πράξης, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 11/9/2017 Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 - Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της πτωχής εταιρίας «.....», ΑΦΜ, 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:

Η πτωχεύσασα εταιρεία με την επωνυμία «.....», και με το διακριτικό τίτλο «.....», συστάθηκε δυνάμει της με αριθμ.-2001 πράξης σύστασης Ανώνυμης εταιρείας. Αντικείμενο δε της εμπορικής δραστηριότητας, κατά τις υπό κρίση περιόδους ήταν η κατασκευή γυναικείων ενδυμάτων με σκοπό την πώληση αυτών κυρίως σε οίκους του εξωτερικού. Από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, προκύπτει ότι, η επιχείρηση υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση και την με αριθμ.-2011 αίτηση επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 18.186,67 €, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01-31/12/2010, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1073/2004, λόγω πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών παραδόσεων. Στην συνέχεια με την αριθμ.-2012 απόφαση του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης, η ως άνω εταιρεία κηρύχθηκε σε κατάσταση πτώχευσης και με την ίδια απόφαση διορίστηκε σύνδικος της πτώχευσης, η δικηγόρος

Η φορολογική αρχή, εξέδωσε την με αριθμό-2017 εντολή ελέγχου διενέργειας τακτικού ελέγχου των χρήσεων 2007 έως και 2010, προκειμένου να ικανοποιηθεί το αίτημα της προσφεύγουσας περί επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της διαχειριστικής χρήσης 2010. Στα πλαίσια του ανωτέρω ελέγχου, η φορολογική αρχή κοινοποίησε στην σύνδικο της πτώχευσης το με αριθμ.2016 αίτημα, προκειμένου να τεθούν στη διάθεση του ελέγχου τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας. Εν συνεχεία, η σύνδικο της πτώχευσης, υπέβαλε το αριθμ. πρωτ.2016 υπόμνημα, στην αρμόδια φορολογική αρχή, στο οποίο ανέφερε ότι, αδυνατεί να προσκομίσει τα βιβλία και στοιχεία της εταιρείας, καθότι αυτά δεν ανευρέθηκαν. Κατόπιν των ανωτέρω και σύμφωνα με τα αναγραφόμενα στην έκθεση ελεγκτικών διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, ο έλεγχος δεν ικανοποίησε το με αριθμ.2011 αίτημα περί επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, καθότι δεν τέθηκαν στη διάθεσή του τα βιβλία και στοιχεία, ώστε να γίνουν οι απαραίτητες ελεγκτικές ενέργειες που προβλέπονται από τις διατάξεις του ν. 2859/2010 και των

ΠΟΛ. 1073/2004, 1090/2-4-2012, 1067/3-4-2013, 1082/18-4-2013 και του με αριθμ. ΔΕΛ Α 1^α197280 ΕΞ2013/24-12-2013 εγγράφου του Υπουργείου Οικονομικών.

Η προσφεύγουσα πτωχή εταιρία, δια της συνδίκου της, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης για τους εξής λόγους :

- Η φορολογική αρχή δεν πραγματοποίησε τον αναγκαίο και απαραίτητο έλεγχο εντός της προθεσμίας του ενός μηνός από την υποβολή της σχετικής αίτησης επιστροφής, σύμφωνα με τα οριζόμενα της παρ. 1 του άρθρου 5 της ΠΟΛ. 1073/21-07-2004, ώστε να επιστραφεί εγκαίρως το οφειλόμενο επιστρεφόμενο του 90% του πιστωτικού υπολοίπου της. Συνεπώς, όταν ζητήθηκαν από την φορολογική αρχή τα τηρηθέντα λογιστικά στοιχεία της πτωχής εταιρείας για τη διενέργεια τακτικού ελέγχου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, ήταν παντελώς αδύνατο να προσκομισθούν για λόγους ανωτέρας βίας (κλοπής), προκειμένου να υπάρξει η επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α.
- Η μη ικανοποίηση του αιτήματος επιστροφής Φ.Π.Α. λόγω πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών παραδόσεων, είναι αντισυνταγματική και παράνομη, εφόσον η μη προσκόμιση των βιβλίων και στοιχείων οφείλεται σε λόγους ανωτέρας βίας.
- Παραβίαση της αρχής της φορολογικής ισότητας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του Κ.Φ.Δ. (ν.4174/2013), :«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. ...8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας». Ο Κ.Φ.Δ. εξάλλου, σύμφωνα με το άρθρο 67, τίθεται σε ισχύ την 01-01-2014 εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις κατ' ιδίαν διατάξεις.

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 §1 της ΠΟΛ. 1064/17 “Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013”: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, ρητές ή σιωπηρές, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ([άρθρο 2](#) του ν. [4174/2013](#)) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των

οριζομένων στο β' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 35](#) και στο στ' εδ. της [παρ. 1 του άρθρου 63](#) του Κ.Φ.Δ...»

Επειδή κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτως μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, **απαραδέκτως** υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας η ανωτέρω ενδικοφανής προσφυγή κατά : α) της με αριθμ.-2017 εντολής ελέγχου για διενέργεια τακτικού ελέγχου, και β) της με αριθμ./2017 έκθεσης ελεγκτικών διαπιστώσεων της Δ.Ο.Υ. . Θεσσαλονίκης, δεδομένου ότι, οι ανωτέρω πράξεις στερούνται εκτελεστότητας. Ωστόσο, η υποβληθείσα ενδικοφανής προσφυγή εξετάζεται στα πλαίσια προσβολής της με αριθμ.-2017 αρνητικής απάντησης της Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης με την οποία απορρίφθηκε το αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α. πιστωτικού υπολοίπου διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010, ως συναφούς, με τις προσβαλλόμενες, πράξεις.

Σχετικά με τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς επί της ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρουμε τα εξής :

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2859/2000, ορίζεται ότι : «1.Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης ατής παραγράφου 1 του άρθρου 36,

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) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.....

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, ακολούθως, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν. 2859/2000, ορίζεται ότι :

«1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

- α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξ αρχής αχρεώστητα ή
- β) το αχρεώστητο 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.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.....»

Επειδή με την ΠΟΛ .1090/2-4-2012, με την οποία περιγράφεται η διαδικασία αίτησης επιστροφής και αξιολόγησή της από τη φορολογική αρχή, ορίζεται ότι: «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. Η υλοποίηση της επιστροφής ενεργείται αυστηρά κατά προτεραιότητα με κριτήριο το χρόνο υποβολής της αίτησης επιστροφής.
3. Η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (ΓΓΠΣ), μέχρι τη 15η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το μήνα εντός του οποίου υποβάλλεται η αίτηση επιστροφής, πραγματοποιεί ηλεκτρονική επεξεργασία διαθέσιμων στοιχείων, σχετικά με τη συμμόρφωση των υποκείμενων στο φόρο και τη συμφωνία των αιτούμενων προς επιστροφή ποσών με τα δεδομένα των υποβαλλόμενων δηλώσεων, χρησιμοποιώντας μέθοδο ανάλυσης κινδύνου και αποστέλλει στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. ηλεκτρονικό αρχείο με αιτήσεις για τις οποίες η επιστροφή πρέπει να πραγματοποιηθεί κατόπιν διενέργειας προσωρινού ελέγχου.
4. Οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. υποχρεούνται:
 - α) Να πραγματοποιήσουν την επιστροφή για όσες αιτήσεις επιστροφής δεν απαιτείται προσωρινός έλεγχος εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την παραλαβή του αρχείου, σύμφωνα με το άρθρο 2 της παρούσας και στη συνέχεια ενημερώνουν τη ΓΓΠΣ, απολογιστικά.
 - β) Να διενεργήσουν προσωρινό έλεγχο για τις αιτήσεις επιστροφής που απαιτείται το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από την παραλαβή του αρχείου.

γ) Στην περίπτωση που από τον ανωτέρω προσωρινό έλεγχο κριθεί απαραίτητο, διενεργείται τακτικός έλεγχος, ο οποίος ολοκληρώνεται εντός πέντε (5) μηνών από την υποβολή της αίτησης επιστροφής, εκτός από την περίπτωση που η αίτηση επιστροφής αφορά φορολογική περίοδο για την οποία δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οπότε ο έλεγχος ολοκληρώνεται εντός πέντε (5) μηνών από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το σχετικό ΑΦΕΚ εκδίδεται το αργότερο εντός μηνός από την ολοκλήρωση των ανωτέρω ελέγχων (προσωρινού ή τακτικού).»

Επειδή ακολούθως, με την ΠΟΛ 1067/03-04-2013, η οποία εκδόθηκε σχετικά με τη διαδικασία επιστροφής ΦΠΑ προς τις επιχειρήσεις και επιτηδευματίες ορίζεται ότι : «1.

2. Προκειμένου για αιτήσεις που με βάση την ανάλυση κινδύνου από τη Γ.Γ.Π.Σ. δεν έχουν επιλεγεί για έλεγχο, στην περίπτωση που ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. διαθέτει στοιχεία από τα οποία προκύπτει σοβαρή παραβατική ή άλλη συμπεριφορά, η οποία θέτει σε κίνδυνο τα συμφέροντα του δηmosίου, καθώς και στην περίπτωση που έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου για την περίοδο που καλύπτει η αίτηση επιστροφής ή έχει αρχίσει προσωρινός έλεγχος, δεν πραγματοποιείται άμεσα η επιστροφή, και ενημερώνεται σχετικά η Δ/ση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού.

3. Στην περίπτωση που η επιστροφή διενεργείται κατόπιν ελέγχου:

α) Ο έλεγχος διενεργείται κατά προτεραιότητα για υποκείμενους που πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους ή φορολογητέες εκτός Ελλάδας σε ποσοστό τουλάχιστον 50% του συνολικού κύκλου εργασιών τους για την τελευταία διαχειριστική τους περίοδο.

β) Για αιτήσεις επιστροφής που αφορούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις, χρησιμοποιούνται υποχρεωτικά, μεταξύ άλλων, τα στοιχεία για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που προκύπτουν από το σύστημα VIES, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από το σύστημα ICIS, όσον αφορά τις εξαγωγές.

4. Οι διατάξεις των ΑΥΟ [ΠΟΛ. 1016/2010](#) και [ΠΟΛ. 1108/2010](#) καταργούνται. Η διάταξη αυτή ισχύει και για αιτήσεις που έχουν υποβληθεί μέχρι την έκδοση της παρούσας.

5. Διατάξεις της ΑΥΟ [ΠΟΛ. 1073/2004](#) που αφορούν τον τρόπο επιστροφής, ήτοι χωρίς ή κατόπιν ελέγχου ή βάσει υπολογισμού ορίων καταργούνται, εφαρμοζόμενων των διατάξεων της ΑΥΟ [ΠΟΛ. 1090/2012](#) , όπως τροποποιούνται με την παρούσα. Η διάταξη αυτή ισχύει και για αιτήσεις που έχουν υποβληθεί μέχρι την έκδοση της παρούσας. Από την έκδοση της παρούσας καταργούνται επίσης διατάξεις της ΑΥΟ [ΠΟΛ. 1073/2004](#) που αφορούν το χρόνο γένεσης του δικαιώματος υποβολής αιτήματος επιστροφής. Μέχρι την υιοθέτηση της ηλεκτρονικής υποβολής της αίτησης επιστροφής, συνεχίζουν να ισχύουν οι διατάξεις της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1073/2004, όσον αφορά τον τρόπο υποβολής της αίτησης, τα δικαιολογητικά που τη συνοδεύουν καθώς και τις ενέργειες της Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση της αίτησης.».

Επειδή περαιτέρω με το Αρ. πρωτ.: Δ14Α 1049953 ΕΞ 20.3.2013 έγγραφο, με το οποίο παρέχονται οδηγίες σχετικά με την διεκπεραίωση εκκρεμών αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α., ορίζεται ότι : 1. Σε εφαρμογή της Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1090/2.4.2012](#) (ΦΕΚ 1146Β'/10.4.2012), σας γνωρίζουμε ότι η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) έχει επεξεργαστεί ηλεκτρονικά τις εκκρεμείς αιτήσεις επιστροφής που έχουν υποβληθεί σύμφωνα με την Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1073/21.7.2004](#) (ΦΕΚ 1164Β'/30.7.2004).

2. Κατόπιν της επεξεργασίας αυτής, αποστέλλονται, από τη Γ.Γ.Π.Σ., ηλεκτρονικά αρχεία σε κάθε Δ.Ο.Υ., με βάση αιτήσεις που έχουν καταχωρηθεί στο σύστημα TAXIS έως τις 15.3.2013 και εμφανίζονται ως εκκρεμείς, ήτοι:

α) Πρώτο αρχείο

Περιλαμβάνει τις εκκρεμείς αιτήσεις για τις οποίες η επιστροφή Φ.Π.Α. πρέπει να πραγματοποιηθεί άμεσα, χωρίς έλεγχο. Στην περίπτωση που ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. διαθέτει στοιχεία από τα οποία προκύπτει σοβαρή παραβατική ή άλλη συμπεριφορά, η οποία θέτει σε κίνδυνο τα συμφέροντα του δημοσίου (π.χ. δελτία πληροφοριών, εκθέσεις ελέγχου που δεν έχουν καταχωρηθεί στο σύστημα TAXIS, στοιχεία ή ενδείξεις από εξωτερική πληροφόρηση, πτώχευση κλπ), καθώς και στην περίπτωση που έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου για το εν λόγω διάστημα ή έχει αρχίσει προσωρινός έλεγχος, δεν πραγματοποιείται άμεσα η επιστροφή.....»

Επειδή τέλος, με την ΠΟΛ 1082/18-04-2013, δίδονται διευκρινήσεις σχετικά με την διεκπεραίωση εκκρεμών αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α., ορίζεται ότι : «Σε συνέχεια της εγκυκλίου μας με αρ. πρωτ. **Δ14Α 1049953 ΕΞ 20.3.2013**, και της ΑΥΟ [ΠΟΛ.1067/3.4.2013](#) (ΦΕΚ 775 Β'/3.4.2013), παρέχουμε διευκρινίσεις για την αντιμετώπιση προβλημάτων που παρουσιάστηκαν στην πράξη. 2. Όσον αφορά τη διαχείριση αιτήσεων του πρώτου αρχείου (επιστροφή χωρίς τη διενέργεια ελέγχου), διευκρινίζουμε τα εξής:

α) Στην περίπτωση που για τον ίδιο υποκείμενο στο φόρο και για την ίδια διαχειριστική περίοδο, περιλαμβάνονται αιτήσεις τόσο στο πρώτο αρχείο όσο και στο τρίτο αρχείο (επιστροφή κατόπιν ελέγχου), για όλες τις αιτήσεις η επιστροφή θα πραγματοποιείται μετά τη διενέργεια προσωρινού ελέγχου για όλες τις φορολογικές περιόδους της ίδιας διαχειριστικής περιόδου. Στην περίπτωση αυτή στις αιτήσεις που περιλαμβάνονται στο πρώτο αρχείο θα σημειώνεται η ένδειξη «διενέργεια προσωρινού ελέγχου». Σε περίπτωση που οι δύο αιτήσεις αφορούν διαφορετική διαχειριστική περίοδο η αίτηση που περιλαμβάνεται στο πρώτο αρχείο διεκπεραιώνεται χωρίς έλεγχο.

β) Ως σοβαρή παραβατική ή άλλη συμπεριφορά, η οποία θέτει σε κίνδυνο τα συμφέροντα του δημοσίου νοείται κάθε παράβαση που αναφερόταν στις διατάξεις των [παραγράφων 3, 4 ή 6 του άρθρου 30 του Π.Δ. 186/1992](#) ή παράβαση μη επίδειξης βιβλίων ή στοιχείων καθώς και η ύπαρξη κάθε επιβαρυντικού στοιχείου από το οποίο προκύπτει αναμφισβήτητα η μη έκδοση ή μη λήψη ή έκδοση ή λήψη ανακριβούς στοιχείου ή η έκδοση ή λήψη εικονικού φορολογικού στοιχείου ή νόθευση τέτοιου στοιχείου.»

Στην προκειμένη περίπτωση, δυνάμει της υπ'αρ./2012 απόφασης του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Θεσσαλονίκης (Διαδικασία Εκούσιας Δικαιοδοσίας) κηρύχθηκε σε πτώχευση η ανώνυμη εταιρία με την επωνυμία «.....» και το διακριτικό τίτλο «.....». Με την ίδια ως άνω απόφαση ορίστηκε σύνδικος της πτώχευσης, η, η οποία ανέλαβε το διορισμό της την 13/08/2012. Από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, μεταξύ των οποίων και από την 31/10/2013 αναφορά της συνδίκου προς την εισηγήτρια της πτώχευσης, προκύπτουν τα εξής : Στα πλαίσια των καθηκόντων της ο σύνδικος της πτώχευσης, μετέβη στην έδρα της επιχείρησης με την παρουσία του Ειρηνοδίκη και Γραμματέα του Ειρηνοδικείου, επί της οδού, προκειμένου να σφραγίσουν τις βιοτεχνικές εγκαταστάσεις της εταιρίας και συντάχθηκε η από 14/08/2012 έκθεση σφράγισης της συνδίκου. Ακολούθως, στις 5/09/2012, η σύνδικος της πτώχευσης μετέβη εκ νέου στην έδρα της επιχείρησης για την καταγραφή των περιουσιακών στοιχείων της εταιρίας, όπου διαπιστώθηκε ότι η μπροστινή πόρτα εισόδου ήταν παραβιασμένη, ενώ είχαν αφαιρεθεί οι ταινίες και το βουλοκέρι που είχαν τεθεί κατά τη σφράγιση της επιχείρησης κατά ην 14/08/2012. Σημειωτέον ότι, οι νόμιμοι εκπρόσωποι της πτωχεύσασας εταιρίας αν και προσκλήθηκαν μέσω ΕΛ.ΤΑ. διά συστημένων επιστολών καθώς και τηλεφωνικών κλήσεων της συνδίκου προς αυτούς αλλά και προς τον πληρεξούσιο δικηγόρο τους, δεν προσήλθαν και δεν συνεργάστηκαν για την ανωτέρω αποσφράγιση. Μεταξύ του μεσολαβούντος χρονικού διαστήματος της σφράγισης (14/08/2012) και της αποσφράγισης (5/9/2012), οπότε και διαπιστώθηκαν οι παραπάνω παραβιάσεις, εξαφανίστηκαν περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονταν στην πτωχευτική περιουσία. Κατόπιν, την 17/09/2012, η σύνδικος της πτώχευσης, συνέταξε εξώδικη διαμαρτυρία με πρόσκληση και δήλωση κατά του διευθύνοντος συμβούλου της πτωχεύσασας εταιρίας, του αντιπροέδρου, της προέδρου και μέλους του Δ.Σ., προκειμένου να παραδώσουν τα κάτωθι : α) τα εμπορικά βιβλία και στοιχεία της πτωχής, β) τους ηλεκτρονικούς υπολογιστές και το server της με τους κωδικούς πρόσβασης, γ) αντίγραφα ισολογισμών και ισοζύγια αναλυτικών καθολικών γενικής λογιστικής των εταιρικών χρήσεων 2009 και 2010 (οικονομικά έτη 2010 και 2011) και δ) τα κλειδιά του χρηματοκιβωτίου της πτωχής. Εν συνεχεία στις 27/09/2012, η σύνδικος μαζί με ορισθέντα τεχνικό Η/Υ, μετέβησαν στην οικία της αντιπροέδρου της ανώνυμης εταιρίας, προκειμένου να παραλάβουν τους Η/Υ και το server της πτωχεύσασας εταιρίας, που περιείχαν όλα τα οικονομικά και εμπορικά δεδομένα της επιχείρησης. Αξίζει να σημειωθεί ότι, η ως άνω αντιπρόεδρος είχε μεταφέρει τα ανωτέρω από την πτωχεύσασα εταιρία και τα χρησιμοποιούσε παράνομα εντός της οικίας της και χωρίς να λάβει την απαραίτητη άδεια και έγκριση από την εισηγήτρια της πτώχευσης.

Σύμφωνα με τις δηλώσεις της συνδίκου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω, από 31/10/2013 αναφορά της προς την εισηγήτρια της πτώχευσης, τα μέλη του Δ.Σ. της πτωχεύσασας εταιρίας, άσκησαν πράξεις διαχείρισης και εκπροσώπησης, παραποιώντας στοιχεία των ισολογισμών. Για τις παραβάσεις αυτές του Δ.Σ. η σύνδικος κατέθεσε την με αριθμ. πρωτ.-2013 αίτηση προς τη Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, προκειμένου να διενεργηθεί τακτικός έλεγχος σε αυτή. Παράλληλα, αξίζει να αναφερθεί ότι ο Πρόεδρος, Αντιπρόεδρος και Διευθύνων Σύμβουλος της

πτωχής εταιρίας παραπέμφθηκαν από τον Εισαγγελέα Πρωτοδικών Θεσσαλονίκης, ενώπιον του Τριμελούς Πλημμελειοδικείου Θεσσαλονίκης, ως κατηγορούμενοι για την πράξη της χρεοκοπίας κατά συναυτουργία και κατ'εξακολούθηση.

Κατόπιν των ανωτέρω και λόγω μη προσκόμισης των βιβλίων και στοιχείων, δεν κατέστη δυνατό να γίνουν οι απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις από την αρμόδια φορολογική αρχή, όπως προβλέπονται από τις ισχύουσες διατάξεις του Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), για την ικανοποίηση του αιτήματος επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2010.

Επειδή, στην συγκεκριμένη περίπτωση δεν τίθεται θέμα παραβίασης της αρχής της φορολογικής ισότητας, καθότι, η εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων αποτελεί δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. καθορίζονται βάσει συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργούνται στα βιβλία και στοιχεία των επιτηδευματιών, με συνέπεια την απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών, εν προκειμένω, της ύπαρξης ή μη, του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. διαχειριστικής χρήσης 2010 και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών κανόνων και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια. Αξίζει επίσης να τονιστεί ότι, η ίδια η σύνδικος, ως εκπρόσωπος της πτωχεύσασας εταιρίας, αιτήθηκε την διενέργεια τακτικού ελέγχου από την αρμόδια φορολογική αρχή, εξαιτίας διαπίστωσης φορολογικών ατασθαλιών εκ μέρους των εκπροσώπων και διαχειριστών της πτωχής εταιρίας. Συνεπώς, δεν τίθεται ζήτημα παραβίασης της αρχής της φορολογικής ισότητας, δεδομένου ότι αφού δεν προσκομίστηκαν στον έλεγχο, τα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας και δεν έγιναν οι αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις, δεν ήταν δυνατό να εξακριβωθεί η νομιμότητα της επιστροφής. Εξάλλου, στο πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α., η άσκηση του δικαιώματος της έκπτωσης του φόρου υπόκειται σε αυστηρούς κανόνες, που βάση έχουν την αρχή της τυπικότητας του φόρου και η αυστηρότητα της νομολογίας σε όλα τα Ευρωπαϊκά κράτη δικαιολογείται από αυτή καθαυτή τη φύση του μηχανισμού λειτουργίας του Φ.Π.Α., έτσι ώστε να αντιμετωπιστούν περιπτώσεις καταδολιευτικής, σε βάρος του Δημοσίου συμπεριφοράς, όπως στην προκειμένη περίπτωση, και ως εκ τούτου, οι προβαλλόμενοι εκ του αντιθέτου, ισχυρισμοί της προσφεύγουσας πτωχής εταιρίας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης/2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της πτωχής εταιρίας «.....», ΑΦΜ

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ

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.