



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα 13.3.17
Αριθμός απόφασης: 1956

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α1**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604563

Fax : 2131604567

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

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

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

στ. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/10.10.16 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 1.9.16) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **16.11.16** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ..., ΑΦΜ ..., κάτοικου ..., κατά της αρ. .../10.10.16 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ κατόπιν του από 31.12.15 αιτήματος της προσφεύγουσας για επιστροφή πιστωτικών υπολοίπων διαχειριστικών περιόδων 1.1.11-31.12.11 & 1.1.12-31.12.12, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αρ. .../10.10.16 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίησης, καθώς και την από 10.10.16 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **16.11.16** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ..., 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 υπ' αριθ. .../10.10.16 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ προσδιορίστηκε για την προσφεύγουσα υπόλοιπο Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για επιστροφή ύψους 4.346,38 € και διαφορά υπολοίπου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για επιστροφή ύψους 25.653,62 €, κατόπιν του από 31.12.15 αιτήματος της προσφεύγουσας για επιστροφή πιστωτικών υπολοίπων διαχειριστικών περιόδων 1.1.11-31.12.11 & 1.1.12-31.12.12 συνολικού ύψους 30.000,00 €.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της από 10.10.16 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, σύμφωνα με την οποία, η προσφεύγουσα αιτήθηκε την επιστροφή των ανωτέρω πιστωτικών υπολοίπων, διατηρώντας ποσό ύψους 21.900,92 € για έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο. Όμως, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, το πιστωτικό υπόλοιπο που δημιουργήθηκε στη χρήση 2010, ποσού 12.834,00 €, ήταν εν μέρει συμψηφισμένο κατά το ποσό των 11.284,06 € με ποσά φόρου εκρών χρήσεων 2011, 2012 και 2013, ενώ η αξίωση για επιστροφή του μη συμψηφισθέντος πιστωτικού υπολοίπου που δημιουργήθηκε στη χρήση 2010, ύψους 1.549,94 €, είχε ήδη παραγραφεί από τις 17.4.14, ήτοι 3 έτη μετά την υποβολή της με αρ. .../17.4.11 εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ χρήσης 2010, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλει έως τότε αίτημα επιστροφής του εν λόγω μη συμψηφισθέντος πιστωτικού υπολοίπου, και ως εκ τούτου εσφαλμένα μεταφερόταν το υπόλοιπο αυτό στις δηλώσεις χρήσεων μετά την 17.4.14. Επιπλέον, το ποσό του μη συμψηφισθέντος (με τα ποσά φόρου εκρών) πιστωτικού υπολοίπου που δημιουργήθηκε στη χρήση 2011 είχε ανέλθει μέχρι τη φορολογική περίοδο 2^{ου} τριμήνου 2015 στο ύψος των 24.103,68 €. Δεδομένου ότι η με αρ. ... εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ χρήσης 2011 υποβλήθηκε στις 8.6.12, το ανωτέρω μη συμψηφισθέν πιστωτικό υπόλοιπο που δημιουργήθηκε στη χρήση 2011, ύψους 24.103,68 €, έχει παραγραφεί ήδη από τις 8.6.15.

Συνεπώς, σύμφωνα με τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου, όσον αφορά το από 31.12.15 αίτημα για επιστροφή πιστωτικών υπολοίπων διαχειριστικών περιόδων 1.1.11-31.12.11 & 1.1.12-31.12.12 συνολικού ύψους 30.000,00 €, η αξίωση για επιστροφή μέρους αυτού, ύψους 25.653,60 €, έχει ήδη παραγραφεί, και συγκεκριμένα το ποσό χρήσης 2010 ύψους 1.549,94 € παραγράφηκε στις 17.4.14 και το ποσό χρήσης 2011 ύψους 24.103,68 € παραγράφηκε στις 8.6.15. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου, το ποσό προς επιστροφή διαμορφώνεται στο ύψος των 4.346,38 €, ήτοι το πιστωτικό υπόλοιπο περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ 3^{ου} τριμήνου 2015, ύψους 51.900,92 €, μειωμένο κατά το παραπάνω παραγεγραμμένο πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 25.653,60 €, και κατά το πιστωτικό υπόλοιπο δήλωσης που μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο, ύψους 21.900,92 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητάει την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της παραπάνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενη ότι:

1. Η αξίωση για την εν λόγω επιστροφή φόρου δεν έχει παραγραφεί καθώς εν προκειμένω η παραγραφή είναι πενταετής.

2. Ακόμα και με τριετή παραγραφή, η αξίωση της προσφεύγουσας δεν έχει παραγραφεί καθώς είχε δηλώσει στην από 27.2.15 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ 3^{ου} τριμήνου 2014 στον κωδικό 503 'Ποσό προς επιστροφή' ποσό ύψους 41.000,00 €. Η εν λόγω αναγραφή επέχει θέση ηλεκτρονικής αίτησης επιστροφής.
3. Έστω και αν η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης, η αξίωση της προσφεύγουσας για επιστροφή φόρου αναβίωσε με την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ, στις 18.10.16, για ίσο χρόνο.
4. Η ΠΟΛ. 1073/2004 δεν έχει εφαρμογή στην υπό κρίση περίπτωση καθώς έχει καταργηθεί.
5. Θα πρέπει να εφαρμοστεί πενταετής παραγραφή και οι μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 72§43 του ν. 4174/2013 περί παραγραφής πρέπει να κριθούν ανεφάρμοστες δεδομένου ότι θέτουν σε δυσμενέστερη θέση του αιτούντες επιστροφής ΦΠΑ πριν από την 1.1.14 σε σχέση με όσους αιτούνται επιστροφής μετά την 1.1.14.
6. Με τις ισχύουσες διατάξεις για τη διαδικασία επιστροφής ΦΠΑ παραβιάζεται το κοινοτικό δίκαιο.

Επειδή στο άρθρο 30 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι: «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 σ' αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) ισχύει ότι 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 το άρθρο 34§1 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ) ισχύει ότι, 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) 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 την ΠΟΛ. 1073/2004 Απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών 'Διαδικασία και προϋποθέσεις επιστροφής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α.(ν.2859/2000)':
«Άρθρο 1 'Δικαίωμα επιστροφής'

Το πιστωτικό υπόλοιπο του φόρου προστιθέμενης αξίας που προκύπτει μετά την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας απόφασης, εφόσον πρόκειται για : α) πράξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28 του Κώδικα Φ.Π.Α., εφόσον για τις πράξεις αυτές προβλέπεται άμεση απαλλαγή, β) πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου, γ) εισαγωγές, αγορές, κατασκευές επενδυτικών αγαθών, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α., δ) εκροές υπαγόμενες σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α. από εκείνο των εισροών τους.

.....

Άρθρο 4 'Απαιτούμενα Δικαιολογητικά '

Για την επιστροφή του φόρου ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλλει: α) Αίτηση επιστροφής εις διπλούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με τη συμπλήρωση ειδικού εντύπου, όπως το συνημμένο υπόδειγμα 1. Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μετά την υποβολή των δηλώσεων του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. β) Αναλυτική κατάσταση για το σύνολο των πράξεων των περιπτώσεων α', β' και γ' του άρθρου 1 της παρούσας, από την οποία θα προκύπτουν : Το είδος, ο αριθμός και η ημερομηνία του σχετικού παραστατικού παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, καθώς και ο αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης τυχόν πιστωτικού τιμολογίου ή των διασαφήσεων εισαγωγής. Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή η χώρα του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών για τις πράξεις των περιπτώσεων α' και β' του άρθρου 1 της παρούσας, ενώ για τις πράξεις της περίπτωσης γ' του ίδιου άρθρου τα προαναφερόμενα στοιχεία για τον προμηθευτή των αγαθών ή των τελωνείων εισαγωγής. Ο αριθμός και η ημερομηνία δικαιολογητικού, με βάση το οποίο πραγματοποιήθηκε η απαλλασσόμενη συναλλαγή, όπως το Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από το Φ.Π.Α. ή Δελτίο Προμήθειας Υλικών και Αντικειμένων ή οποιοδήποτε άλλο δικαιολογητικό με το οποίο πραγματοποιήθηκε συναλλαγή χωρίς Φ.Π.Α. όπου αυτό προβλέπεται. Η συνολική αξία των πράξεων αυτών που απαλλάσσονται του φόρου ή για τις οποίες προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου. Επίσης, για τις πράξεις του άρθρου 24 στην κατάσταση θα συμπληρώνονται και τα στοιχεία της διασάφησης εξαγωγής, ενώ για πράξεις του άρθρου 28 θα συμπληρώνονται και τα παραστατικά στοιχεία της μεταφοράς των αγαθών στα άλλα κράτη μέλη. γ) Υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986, προκειμένου για τις πράξεις της περίπτωσης γ' του άρθρου 1 της παρούσας, με την οποία δηλώνει ότι τα επενδυτικά αγαθά δεν προορίζονται για μεταπώληση, ότι θα χρησιμοποιηθούν για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων ή απαλλασσομένων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (έστω και κατά ποσοστό), καθώς και τον τόπο εγκατάστασής τους. Ειδικά, για τις κατασκευές ακινήτων ο υποκείμενος υποβάλλει με την πρώτη αίτηση, σε φωτοτυπία, τα σχετικά με την επένδυση στοιχεία. Κάθε αίτημα επιστροφής θα συνοδεύεται και από τις σχετικές επιμετρήσεις των εργασιών που έχουν εκτελεσθεί, από τον επιβλέποντα μηχανικό, από τις οποίες να προκύπτει αναλυτικά για το διάστημα που ζητείται η επιστροφή, το είδος των εργασιών κατά ποσότητα και μονάδα μέτρησης. δ) Κατάσταση για πράξεις της περίπτωσης δ' του άρθρου 1 της παρούσας, στην οποία θα αναφέρονται οι αγορές και οι πωλήσεις της φορολογικής ή διαχειριστικής περιόδου για την οποία ζητείται η επιστροφή κατά συντελεστή Φ.Π.Α., το ποσοστό συμμετοχής τους στις συνολικές αγορές ή πωλήσεις της ίδιας περιόδου αντίστοιχα, καθώς και τα ποσά και

ποσοστά της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. ε) Υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986, η οποία συνυποβάλλεται σε κάθε περίπτωση με την αναλυτική κατάσταση και στην οποία θα αναφέρεται ότι οι συναλλαγές που θεμελιώνουν το Δικαίωμα επιστροφής έχουν πραγματοποιηθεί, τα αναγραφόμενα στην υποβαλλόμενη κατάσταση είναι ακριβή και αληθή και ότι τα σχετικά παραστατικά υπάρχουν και φυλάσσονται στην επιχείρηση.

.....

Άρθρο 7 'Μη έκπτωση επιστρεπτέου φόρου'

Το ποσό του φόρου του οποίου ζητείται η επιστροφή δεν μπορεί να μεταφερθεί σε επόμενη φορολογική ή διαχειριστική, κατά περίπτωση, περίοδο για έκπτωση, εκτός αν ανακληθεί εγγράφως η αίτηση της επιστροφής. Σε περίπτωση απόρριψης της αίτησης επιστροφής, η έκπτωση του φόρου ενεργείται κατά τη φορολογική περίοδο γνωστοποίησης της απόρριψης του αιτήματος, εφόσον είναι νόμιμη.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 57§5 του ν. 2859/2000 (ΦΠΑ): «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.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72§43 του ν. 4174/2013, με ισχύ από 1.1.2014: «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 την από 10.10.16 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ, η προσφεύγουσα υπέβαλε τη με αρ. .../8.1.16 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ 3^{ου} τριμήνου 2015 με δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 51.900,92 €, εκ του οποίου ποσό ύψους 25.323,38 € δημιουργήθηκε κατά τη χρήση 2011, ποσό ύψους 3.156,16 € δημιουργήθηκε κατά τη χρήση 2012, ποσό ύψους 5.352,32 € δημιουργήθηκε κατά τη χρήση 2013, ποσό ύψους 8.889,64 € δημιουργήθηκε κατά τη χρήση 2014 και ποσό ύψους 9.179,42 € δημιουργήθηκε κατά τη χρήση 2015, και φόρο εκρών ύψους 330,24 €. Λαμβάνοντας υπόψη τα ως άνω δηλωθέντα δεδομένα στην εν λόγω τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ, η προσφεύγουσα με το από 31.12.15 αίτημά της ζητούσε την επιστροφή πιστωτικών υπολοίπων διαχειριστικών περιόδων 1.1.11-31.12.11 & 1.1.12-31.12.12, συνολικού ύψους 30.000,00 €, διατηρώντας ποσό ύψους 21.900,92 € για έκπτωση

σε επόμενη φορολογική περίοδο. Όμως, σύμφωνα με τις διαπιστώσεις του ελέγχου, το πιστωτικό υπόλοιπο που δημιουργήθηκε στη χρήση 2010, ποσού 12.834,00 €, ήταν εν μέρει συμψηφισμένο κατά το ποσό των 11.284,06 € με ποσά φόρου εκροών χρήσεων 2011, 2012 και 2013, ενώ η αξίωση για επιστροφή του μη συμψηφισθέντος πιστωτικού υπολοίπου που δημιουργήθηκε στη χρήση 2010, ύψους 1.549,94 €, είχε ήδη παραγραφεί από τις 17.4.14, ήτοι 3 έτη μετά την υποβολή της με αρ. /17.4.11 εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ χρήσης 2010, δεδομένου ότι η προσφεύγουσα δεν είχε υποβάλει έως τότε αίτημα επιστροφής του εν λόγω μη συμψηφισθέντος πιστωτικού υπολοίπου, και ως εκ τούτου εσφαλμένα μεταφερόταν το υπόλοιπο αυτό στις δηλώσεις χρήσεων μετά την 17.4.14. Επιπλέον, το ποσό του μη συμψηφισθέντος (με τα ποσά φόρου εκροών) πιστωτικού υπολοίπου που δημιουργήθηκε στη χρήση 2011 είχε ανέλθει μέχρι τη φορολογική περίοδο 2^{ου} τριμήνου 2015 στο ύψος των 24.103,68 €. Δεδομένου ότι η με αρ. ... εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ χρήσης 2011 υποβλήθηκε στις 8.6.12, το ανωτέρω μη συμψηφισθέν πιστωτικό υπόλοιπο που δημιουργήθηκε στη χρήση 2011, ύψους 24.103,68 €, έχει παραγραφεί ήδη από τις 8.6.15. Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου, το ποσό προς επιστροφή διαμορφώνεται στο ύψος των 4.346,38 €, ήτοι το πιστωτικό υπόλοιπο περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ 3^{ου} τριμήνου 2015, ύψους 51.900,92 €, μειωμένο κατά το παραπάνω παραγεγραμμένο πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 25.653,60 € (=24.103,68 €+1.549,94 €), και κατά το πιστωτικό υπόλοιπο δήλωσης που μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο, ύψους 21.900,92 €.

Επειδή, όπως προκύπτει από τις ως άνω διαπιστώσεις του ελέγχου, όσον αφορά το από 31.12.15 αίτημα για επιστροφή πιστωτικών υπολοίπων διαχειριστικών περιόδων 1.1.11-31.12.11 & 1.1.12-31.12.12 συνολικού ύψους 30.000,00 €, η αξίωση για επιστροφή μέρους αυτού, ύψους 25.653,60 € (=1.549,94 € + 24.103,68 €), έχει ήδη παραγραφεί, και συγκεκριμένα το ποσό χρήσης 2010 ύψους 1.549,94 € παραγράφηκε στις 17.4.14 και το ποσό χρήσης 2011 ύψους 24.103,68 € παραγράφηκε στις 8.6.15, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57§5 του ν. 2859/2000. Κατόπιν τούτου, το ποσό προς επιστροφή διαμορφώνεται στο ύψος των 4.346,38 €.

Επειδή, η υπό κρίση αξίωση για επιστροφή φόρου υπόκειται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57§5 του ν. 2859/2000, σε τριετή παραγραφή. Επιπλέον, η υπό κρίση αξίωση για επιστροφή φόρου αφορά χρήσεις 2011 και 2012, συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 72§43 του ν. 4174/2013, για την παραγραφή εφαρμόζονται τα ισχύοντα μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος του ν. 4174/2013, ήτοι εν προκειμένω η τριετής παραγραφή. Συνεπώς, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας περί πενταετούς παραγραφής απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, η προσφεύγουσα είχε υποβάλει την από 27.2.15 τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ 3^{ου} τριμήνου 2014 στην οποία είχε δηλώσει στον κωδικό 503 'Ποσό προς επιστροφή' ποσό ύψους 41.000,00 €, όμως στις 8.1.16 υπέβαλε και νέα τροποποιητική δήλωση για την εν λόγω περίοδο, τη με αρ. ... δήλωση, στην οποία δεν είχε δηλώσει ποσό στον κωδικό 503. Σε κάθε περίπτωση, η διαδικασία και οι προϋποθέσεις επιστροφής του ΦΠΑ ορίζεται με τις διατάξεις της ΠΟΛ. 1073/2004 και η αναγραφή του αιτούμενου προς επιστροφή ποσού από μόνη της δεν αποτελεί αίτηση επιστροφής. Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η αξίωσή της δεν έχει παραγραφεί απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή με την ΠΟΛ. 1073/2004 Απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών, η οποία είναι εν ισχύ, ορίζεται η διαδικασία και οι προϋποθέσεις επιστροφής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α.(ν.2859/2000)

Επειδή, το αίτημα της προσφεύγουσας για την υπό κρίση επιστροφή ΦΠΑ υποβλήθηκε στις 31.12.15, συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η αξίωσή της για επιστροφή φόρου αναβίωσε με την κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ στις 18.10.16, είναι απορριπτέος ως αβάσιμος.

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 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 10.10.16 Έκθεση Μερικού Ελέγχου επιστροφής ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ ΧΑΝΙΩΝ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **16.11.16** και αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ..., ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση :

Διαχειριστική Περίοδος 1.1.15-31.12.15

	Βάσει Δήλωσης	Βάσει Ελέγχου	Βάσει ΔΕΔ
Αξία Φορολογητέων Εκροών	3.209,02 €	3.209,02 €	3.209,02 €
Αξία Φορολογητέων Εισροών	16.863,55 €	16.863,55 €	16.863,55 €
Φόρος Εκροών	330,24 €	330,24 €	330,24 €
Υπόλοιπο φόρου εισροών	52.231,16 €	26.577,54 €	26.577,54 €
Πιστωτικό Υπόλοιπο	51.900,92 €	26.247,30 €	26.247,30 €
Υπόλοιπο Φόρου για έκπτωση	21.900,92 €	21.900,92 €	21.900,92 €
Υπόλοιπο Φόρου για επιστροφή	30.000,00 €	4.346,38 €	4.346,38 €

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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 .