



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**  
**ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ**  
**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ**  
**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

Καλλιθέα 24/10/2016

Αριθμός απόφασης:3558

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19  
**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 – Καλλιθέα  
**Τηλέφωνο** : 213 1604529  
**ΦΑΞ** : 213 1604567

**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 .....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 .....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».
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την υπ' αριθμ.....προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... του ....., ΑΦΜ ....., κατοίκου ....., κατά της υπ'αριθμ.....**Προσωρινής Πράξης Προσδιορισμού Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/1999- 31/12/1999, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ.....**Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., διαχειριστικής περιόδου 01/01/1999- 31/12/1999 της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.
6. Την υπ' αριθμ...../2015 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... – Τμήματος 1<sup>ου</sup> .
7. Το υπ' αριθμ.....24.05.2016 έγγραφο της Δ.Ο.Υ. ....
8. Τις απόψεις της ως άνω φορολογικής αρχής.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α3, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ' αριθμ.....προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης του ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την **υπ' αριθμ.....Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α.** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., φορολογικής περιόδου 01/05/1999-30/06/1999, καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος, φόρος ποσού 4.630.053 δρχ., πλέον πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, ύψους 13.890.159 δρχ., ήτοι συνολικό ποσό **18.520.212 δρχ ή 54.351,32 ευρώ.**

Η διαφορά φόρου προέκυψε διότι σύμφωνα με την από 02/02/2010 έκθεση προσωρινού ελέγχου Φ.Π.Α. της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. ...., .....ο προσφεύγων ζήτησε και έλαβε επιστροφή ΦΠΑ επενδυτικών αγαθών για την χρήση 1999, με την υπ' αριθμ.....απόφαση του Προϊσταμένου της .....Δ.Ο.Υ. ...., χωρίς να το δικαιούται.

#### **Σύντομο ιστορικό - ισχύον νομοθετικό πλαίσιο - σχετικές θέσεις της διοίκησης**

Σύμφωνα με τον έλεγχο εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ. που διενεργήθηκε στις 16/06/2000 από το ΣΔΟΕ .....και βάσει της από 16/10/2000 έκθεσης ελέγχου της εν λόγω ελεγκτικής αρχής διαπιστώθηκε ότι ο προσφεύγων στην διαχειριστική περίοδο ζήτησε έλαβε και αποδέχθηκε ένα (1) εν μέρει εικονικό φορολογικό στοιχείο με αριθμ...../16-06-1999 ΤΙΜ-ΔΑ εκδόσεως ..... ΑΦΜ ....., συνολικής καθαρής αξίας 42.350.000 δρχ πλέον Φ.Π.Α 7.623.000 δρχ. Συγκεκριμένα το εν λόγω στοιχείο αφορά αγορές παγίων αγαθών και από την καταμέτρηση των παγίων που διενεργήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. διαπιστώθηκε ότι ορισμένα εκ των παγίων που αναγράφονται στο προαναφερόμενο Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής και συγκεκριμένα ένας ..... και ένας ....., δεν ανευρέθηκαν στην εγκατάσταση της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Το γεγονός επιβεβαίωσε και ο προσφεύγων στο ΣΔΟΕ με την από 16/06/2000 υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986. Ο προσφεύγων με βάσει το ως άνω φορολογικό στοιχείο αιτήθηκε επιστροφής φπα επενδυτικών αγαθών την οποία και έλαβε με την υπ' αριθμ.....απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... .

Δυνάμει της από 16/10/2000 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Κ.Β.Σ. του ΣΔΟΕ .....εκδόθηκε η υπ' αριθμ..... /26.09.2001 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

....., διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος εφαρμογής διατάξεων ΦΠΑ και καταλογίσθηκε στον προσφεύγοντα με την έκδοση της υπ' αριθμ..... /2001 πράξης προσδιορισμού Φ.Π.Α., φόρος που αντιστοιχεί στην επιστροφή Φ.Π.Α. που παρανόμως έλαβε βάσει του υπ' αριθμ...../16-06-1999 εν μέρει εικονικού ΤΙΜ-ΔΑ εκδόσεως ....., ΑΦΜ ....., πλέον των νομίμων προσαυξήσεων.

Ο προσφεύγων άσκησε την από 12.03.2002 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... Το δικαστήριο με την υπ' αριθμ..... /14.01.2009 απόφασή του, αποδέχθηκε την εν λόγω προσφυγή διότι έκρινε ότι η προσβαλλόμενη πράξη ήταν νομικώς πλημμελής καθόσον εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν κλήθηκε πριν από την έκδοσή της να εκθέσει τις απόψεις του και ανέπεμψε την υπόθεση στην εν λόγω Δ.Ο.Υ. προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη διαδικασία.

Στην συνέχεια εκδόθηκε η υπ' αριθμ..... /14-10-2009 εντολή ελέγχου για επανάληψη διαδικασίας βάσει της υπ' αριθμ.... /14.01.2009 απόφασης του Διοικητικού Πρωτοδικείου .....-Τμήματος Τριμελούς και στις 12.11.2009 συντάχθηκε και επιδόθηκε στον προσφεύγοντα έγγραφο κλήσης προς ακρόαση. Σε απάντηση της ως άνω κλήσης ο προσφεύγων υπέβαλε το υπ' αριθμ..... /12.11.2009 υπόμνημά του στο οποίο μεταξύ άλλων αναφέρει ότι κατά την στιγμή του ελέγχου του ΣΔΟΕ δεν είχε παραλάβει όλα τα εμπορεύματα παρόλο που είχε εξοφλήσει ολόκληρο το τίμημα του εν λόγω φορολογικού στοιχείου γιατί δεν είχε διαμορφώσει κατάλληλα τον χώρο εγκαταστάσεων της επιχείρησής του και ότι στη συνέχεια ο πωλητής κηρύχθηκε σε πτώχευση, με συνέπεια να μην καταστεί δυνατό να του παραδοθούν τα αγορασθέντα αντικείμενα, παρόλο που κατέβαλε ολόκληρο το τίμημα.

Κατόπιν αυτών και επειδή με βάση τους ως άνω ισχυρισμούς του προσφεύγοντος δεν δημιουργούνται προϋποθέσεις τροποποίησης ή εξάλειψης των παραβάσεων που καταλογίσθηκαν με το υπ' αριθμ ...../2000 ΥΣΕ του ΣΔΟΕ Ιονίων Νήσων, εκδόθηκε η υπ' αριθ.....Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/05/1999- 30/06/1999.

Ο προσφεύγων κατέθεσε κατά της ανωτέρω πράξεως την υπ' αριθμ..... /19.05.2010 προσφυγή - αίτηση συμβιβασμού ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου .....

Το Μονομελές Διοικητικό Πρωτοδικείο ..... – Τμήμα 1<sup>ο</sup> με την υπ' αριθ...../2015 απόφαση του, αναπέμπει την υπόθεση στη φορολογική διοίκηση προκειμένου να τηρηθεί από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών (Δ.Ε.Δ.) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών, η σχετική με το αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς διαδικασία με κλήτευση του προσφεύγοντος.

Η Δ.Ο.Υ. ...., προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη στην παρ. 10 του άρθρου 72 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013) (όπως αναριθμήθηκε το άρθρο 66 σε άρθρο 72 με το άρθρο 8 του ν. 4337/2015) διαδικασία, επέδωσε στις 18/04/2016 στον προσφεύγοντα την με αριθμ.πρωτ..... /05.04.2016 πρόσκληση προκειμένου, όπως εντός πέντε (5) εργάσιμων ημερών προσέλθει στα γραφεία της Υπηρεσίας για την αποδοχή της διοικητικής πράξεως που εκδόθηκε σε

βάρος του και για την οποία εκδόθηκε η υπ' αριθ. ....../2015 απόφαση του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου .....– Τμήματος 1<sup>ου</sup> .

Ο προσφεύγων όπως μας ενημερώνει η εν λόγω Δ.Ο.Υ. δεν ανταποκρίθηκε στην πρόσκληση, και εν συνεχεία η Δ.Ο.Υ διαβίβασε τον σχετικό φάκελο στην υπηρεσία μας με το αριθ.πρωτ...../24.05.2016 (αριθ. πρωτ. ΔΕΔ ...../06.06.2016) έγγραφο, για τις δικές μας ενέργειες.

Ο προσφεύγων άσκησε την προαναφερόμενη προσφυγή με αίτημα διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ....., προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Η προσβαλλόμενη πράξη είναι αόριστη, ανατιολόγητη και εκδόθηκε χωρίς νόμιμη αιτία εις βάρος του.
2. Η προσβαλλόμενη πράξη εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας , αφού δεν συντάχθηκε νόμιμα και από αρμόδιο όργανο η έκθεση κατάσχεσης των φορολογικών στοιχείων στα οποία στηρίζεται η προσβαλλόμενη απόφαση, ούτε του κοινοποιήθηκε νόμιμα και από αρμόδιο για την επίδοση υπάλληλο.
3. Στην περίπτωση του ουδεμία παράβαση έλαβε χώρα, ούτε εκδόθηκε ή λήφθηκε εικονικό τιμολόγιο. Οι συγκεκριμένες συναλλαγές που αναφέρονται στο υπ'αριθμ...../16-06-1999 Δ.Α-Τ.Π. έγιναν ακριβώς όπως αναφέρονται στο τιμολόγιο αυτό και όλα τα είδη του τιμολογίου αγοράστηκαν και πληρώθηκαν από αυτόν.
4. Η φορολογούσα αρχή δεν αποδεικνύει ότι υπήρξε εικονική συναλλαγή.
5. Οι προσαιτήσεις που του επιβλήθηκαν αντίκεινται στην συνταγματικώς κατοχυρωμένη αρχή της αναλογικότητας όσο και στο δικαίωμα δικαστικής προστασίας.
6. Το δικαίωμα του ελληνικού δημοσίου προς επιβολή φόρου σε βάρος του, έχει ήδη παραγραφεί.

**Επειδή**, τηρήθηκε η διαδικασία που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 72§10 του Ν. 4174/2013, καθώς και από την υπ'αριθμ...../2015 απόφαση του Διοικητικού Πρωτοδικείου .....– Τμήματος 1<sup>ου</sup> Μονομελούς, και ο προσφεύγων δεν ανταποκρίθηκαν στην Πρόσκληση της Δ.Ο.Υ....., για την αποδοχή της προσβαλλόμενης πράξης εντός της αποκλειστικής προθεσμίας των πέντε (5) εργάσιμων ημερών από την επίδοση αυτής (Πρόσκλησης).

**Επειδή** στην παρ.2 του άρθρου 57 του ν.2859/2000 (περί κυρώσεως του κώδικα ΦΠΑ ν.1642/1986) ορίζεται:

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

**Επειδή** στην παρ.18 του άρθρου 19 του ν.3091/2002 ορίζεται:

«Για υποθέσεις φόρου εισοδήματος, φόρου προστιθέμενης αξίας και λοιπών παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών και εισφορών των προσώπων του άρθρου 2 του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84/Α'), σε βάρος των οποίων έχουν εκδοθεί και κοινοποιηθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου Κ.Β.Σ., για έκδοση εικονικών ή πλαστών φορολογικών στοιχείων ή λήψη εικονικών ή νόθευση φορολογικών στοιχείων, μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου, παρατείνεται το δικαίωμα αυτό για δύο ακόμη έτη πέραν του χρόνου που ορίζεται από τις οικείες κατά περίπτωση διατάξεις. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που βαρύνονται με τα εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία και ισχύουν για υποθέσεις για τις οποίες η προθεσμία παραγραφής λήγει από 31.12.2002 και μετά. Για τις υποθέσεις που αφορούν διαχειριστικές περιόδους, οι οποίες έπονται των διαχειριστικών περιόδων για τις οποίες έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμου για εικονικά, πλαστά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, ο χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του μετατίθεται μέχρι τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής που ορίζεται στα προηγούμενα εδάφια.

**Επειδή** στην παρ.3 του άρθρου 22 του ν.3212/2003 ορίζεται:

«Οι διατάξεις της παραγράφου 18 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002 εφαρμόζονται ανάλογα και στις περιπτώσεις που μέχρι το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής του φόρου έχουν επιδοθεί εκθέσεις κατάσχεσης ανεπίσημων βιβλίων και στοιχείων κατά τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στις περιπτώσεις αυτές ο νέος χρόνος παραγραφής καταλαμβάνει και τις προηγούμενες της κατάσχεσης ανέλεγκτες διαχειριστικές περιόδους.».

**Επειδή** εν προκειμένω το δικαίωμα του Δημοσίου για επιβολή φόρου που αφορά την διαχειριστική περίοδο 01/01/1999-31/12/1999 παραγράφεται καταρχήν την 31/12/2005. Πλην όμως λόγω της υπ' αριθμ..... /16-06-2000 έκθεσης κατάσχεσης του ΣΔΟΕ .....η παραγραφή επέρχεται την 31/12/2007.

**Επειδή** η ανωτέρω προθεσμία παραγραφής (31/12/2007) του δικαιώματος του Δημοσίου για την κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων επιβολής φόρων, τελών ή εισφορών παρατάθηκε ως ακολούθως:

- μέχρι την 31/12/2008, με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 3513/2006,
- μέχρι την 31/12/2009, με τις διατάξεις του άρθρου 29 του ν. 3697/2008,
- μέχρι την 30/06/2010, με τις διατάξεις του άρθρου 10 του ν. 3790/2009,
- μέχρι την 31/12/2010, με τις διατάξεις του άρθρου 82 του ν. 3842/2010.

**Επειδή** ο υπό κρίση έλεγχος διενεργήθηκε κατόπιν της υπ' αριθμ..... /26.09.2001 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ...., και βάσει των διαπιστώσεων αυτού εκδόθηκε η υπ' αριθμ..... /15-10-2001 πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την οποία ο προσφεύγων άσκησε την από 12.03.2002 προσφυγή ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... Το δικαστήριο με την υπ' αριθμ..... /14.01.2009 απόφασή, αποδέχθηκε την εν λόγω προσφυγή διότι έκρινε ότι η προσβαλλόμενη πράξη ήταν νομικώς πλημμελής καθόσον εκδόθηκε κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας δεδομένου ότι ο προσφεύγων δεν κλήθηκε πριν από την έκδοσή της να εκθέσει τις απόψεις του και ανέπεμψε την υπόθεση στην εν λόγω Δ.Ο.Υ. προκειμένου να τηρηθεί η προβλεπόμενη διαδικασία. Η απόφαση του δικαστηρίου επιδόθηκε στην Δ.Ο.Υ. .... την 24.02.2009 και δυνάμει αυτής εκδόθηκε η υπ' αριθμ..... /14-10-2009 εντολή ελέγχου για επανάληψη διαδικασίας και εκδόθηκε η υπ' αριθ..... Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01/05/1999-30/06/1999 η οποία επιδόθηκε στον προσφεύγοντα την 16.03.2010 ήτοι εντός του χρόνου που ορίζουν οι σχετικές προαναφερθείσες διατάξεις περί παραγραφής και παρατάσεων αυτής συνεπώς ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί παραγραφής του δικαιώματος του Ελληνικού Δημοσίου για επιβολή φόρου αβασίμως προβάλλεται.

**Επειδή** στην παρ.1 του άρθρου 34 του ν.2859/2000 «Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται, εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο αχρεώστητα ή

β) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή

γ) αφορά πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών - εισροών ή

δ) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.

Με αποφάσεις του Υπ. 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** στην παρ.1 του άρθρου 32 του ν.2859/2000 ορίζεται :

«Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της 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 Κ.Β.Σ.,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τη δήλωση αυτή, από την οποία αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.».

**Επειδή** στο άρθρο 1 και 10 της Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1078/1991 «Διαδικασία και προϋποθέσεις επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων γ και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του Ν. 1642/86.» ορίζεται:

### « Άρθρο 1

#### **Επιστροφή του φόρου**

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 της παραγράφου 1 του άρθρου 20 και της παραγράφου 1 του άρθρου 22, του Ν. 1642/86, εφόσον για τις πράξεις αυτές προβλέπεται από το νόμο άμεση απαλλαγή,

β) πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου.

γ) εισαγωγές, αγορές ή κατασκευές επενδυτικών αγαθών, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 26 του Ν. 1642/86,

δ) εκροές υπαγόμενες σε χαμηλότερο συντελεστή ΦΠΑ από εκείνο των εισροών τους.

### Άρθρο 10

#### **Συνέπειες**

Αν από τον έλεγχο διαπιστωθεί ότι ο υποκείμενος σε φόρο έτυχε επιστροφής φόρου που δεν δικαιούται, ο φόρος αυτός καταλογίζεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 1642/86 (α. 39,40,48 και 49)...».

**Επειδή** και στα άρθρα 1 και 10 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1073/2004 «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) ορίζεται:

### «Άρθρο1

#### **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 10

### Κυρώσεις

1. Αν από τον έλεγχο διαπιστωθεί ότι ο υποκείμενος έτυχε επιστροφής φόρου που δεν δικαιούται, ο φόρος αυτός καταλογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. (άρθρα 48, 49, 50) και επιβάλλονται κατά περίπτωση οι αντίστοιχοι πρόσθετοι φόροι και πρόστιμα με βάση τις ισχύουσες διατάξεις.

2. Ο υποκείμενος στο φόρο που έτυχε επιστροφής χωρίς να τον δικαιούται, προσκομίζοντας ή επιδεικνύοντας μη νόμιμα δικαιολογητικά ή αναγράφοντας στην αναλυτική κατάσταση ανύπαρκτα παραστατικά, παραπλανώντας έτσι τη φορολογική αρχή, **διαγράφεται από το μητρώο δικαιούχων** που τηρείται στη Δ.Ο.Υ. κατά το άρθρο 9 της απόφασης αυτής, **για τρία έτη**. Στις περιπτώσεις διαγραφής των υποκειμένων από το μητρώο της απόφασης αυτής η επιστροφή του φόρου γίνεται κατά διαχειριστική και όχι φορολογική περίοδο και μόνο μετά τη διενέργεια τακτικού ελέγχου, ο οποίος οφείλει να ολοκληρώνεται εντός εξαμήνου από την υποβολή της σχετικής αίτησης και **μόνο** σε περίπτωση ειδικών δυσχερειών, που θα προκύπτουν από έγγραφη αιτιολογημένη γνώμη του Προϊστάμενου της ελέγχουσας υπηρεσίας μπορεί να παρατείνεται, κατ' ανώτατο όριο, για άλλους έξι μήνες.».

**Επειδή** στο άρθρο 1 παρ. 1 και 2 του ν.2523/1997 ορίζεται:

«1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό 1,5% (ενάμισι τοις εκατό) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό τρία τοις εκατό (3%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό τριάμισι τοις εκατό (3,5%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε δύομισι τοις εκατό (2,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τεσσεράμισι τοις εκατό (4,5%) για την ανακριβή δήλωση και σε πέντε τοις εκατό (5%) για τη μη υποβολή δήλωσης.».



**Επειδή** στην παρ.4 του άρθρου 2 του ν.2523/1997 ορίζεται:

«Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν: α) το διακόσια τοις εκατό (200%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και β) το τριακόσια τοις εκατό (300%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος.».

**Επειδή** εν προκειμένω διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής διατάξεων Φ.Π.Α. στον προσφεύγοντα από την Δ.Ο.Υ. .... για την υπό κρίση διαχειριστική περίοδο βάσει της υπ' αριθμ..... /26-09-2001 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας ως άνω Δ.Ο.Υ., η οποία εκδόθηκε δυνάμει της από 16/10/2000 έκθεσης ελέγχου του ΣΔΟΕ Ιονίων Νήσων. Οι υπάλληλοι του Σ.Δ.Ο.Ε. διαπίστωσαν ότι ο προσφεύγων στην διαχειριστική περίοδο ζήτησε έλαβε και αποδέχθηκε ένα (1) εν μέρει εικονικό φορολογικό στοιχείο με αριθμ...../16-06-1999 ΤΙΜ-ΔΑ εκδόσεως ..... ΑΦΜ ....., συνολικής καθαρής αξίας 42.350.000 δρχ πλέον Φ.Π.Α 7.623.000 δρχ. Συγκεκριμένα το εν λόγω στοιχείο αφορούσε αγορές παγίων αγαθών και από την καταμέτρηση των παγίων που διενεργήθηκε από το Σ.Δ.Ο.Ε. διαπιστώθηκε ότι ορισμένα εκ των παγίων που αναγράφονται στο προαναφερόμενο τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής και συγκεκριμένα ένας ..... και ένας ....., δεν ανευρέθηκαν στην εγκατάσταση της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντος. Το γεγονός επιβεβαίωσε και ο προσφεύγων στο ΣΔΟΕ με την από 16/06/2000 υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986.

**Επειδή** ο προσφεύγων σύμφωνα με το ως άνω φορολογικό στοιχείο αιτήθηκε επιστροφής φπα επενδυτικών αγαθών την οποία και έλαβε με την υπ' αριθμ..... απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. .... .

**Επειδή** τόσο από τον αρχικό έλεγχο όσο και τον έλεγχο που διενεργήθηκε κατόπιν επανάληψης διαδικασίας , προέκυψε ότι ο προσφεύγων έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α. επενδυτικών αγαθών χωρίς να το δικαιούται καθόσον βάσει πραγματικών δεδομένων διαπιστώθηκε ότι το υπ' αριθμ. .... /16-06-1999 ΤΙΜ-ΔΑ εκδόσεως ..... ΑΦΜ ....., είναι εν μέρει εικονικό διότι για τα ως άνω αναφερόμενα επενδυτικά αγαθά δεν προκύπτει η απόκτησή τους, γεγονός που επιβεβαιώθηκε και από τον ίδιο τον προσφεύγοντα στην από 16/06/2000 υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986 που κατέθεσε στο Σ.Δ.Ο.Ε και στο με αριθμ..... /12.11.2009 υπόμνημά του που κατέθεσε κατόπιν της κλήσης προς ακρόαση της Δ.Ο.Υ. .... στα πλαίσια της επανάληψης της διαδικασίας. Ως εκ τούτου ορθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 των Α.Υ.Ο.ΠΟΛ 1078/1991 και ΠΟΛ.1073/2004 καταλογίσθηκε ο φόρος που έλαβε χωρίς να δικαιούται, πλέον των πρόσθετων φόρων που επιβλήθηκαν σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του ν.2523/1997.

**Επειδή** οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην οικεία έκθεση ελέγχου, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη , κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και

πλήρως αιτιολογημένες, ο προβαλλόμενος ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί αναιτιολόγητης και αόριστης προσβαλλόμενης πράξης απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της υπ' αριθμ. .... προσφυγής με αίτημα διοικητικής επίλυσης και την αναπομπή της υποθέσεως για συζήτηση ενώπιον του Μονομελούς Διοικητικού Πρωτοδικείου ..... – Τμήματος 1<sup>ου</sup>, σύμφωνα με την υπ' αριθ. ..../2015 απόφασή του.

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ**

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος**  
Διοικητικής Υποστήριξης