



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 210 9563608

ΦΑΞ : 210 9531321

Καλλιθέα

3-3-2015

Αριθμός απόφασης:

872

ΑΠΟΦΑΣΗ

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 αριθ. Δ6Α1118225 ΕΞ 2013/24.07.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Καθορισμός της διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, καθώς και απαραίτητων λεπτομερειών λειτουργίας αυτής».

γ. Της αριθ. Δ6Α1198069 ΕΞ 2013/30.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 3367) «Μετονομασία και ανακαθορισμός των αρμοδιοτήτων και της εσωτερικής διάρθρωσης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014).

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 12895 ΕΞ 2014/ 9-4-2014 απόφαση του προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής» (ΦΕΚ Β' 975).

4. Την από 10-12-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης, ΑΦΜ, με έδρα, οδός κατά της υπ' αριθ. /6-11-2004 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. /6-11-2004 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 6-11-2014 οικεία έκθεση μερικού ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 18/2/2015 εισήγηση του Α2, τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 10-12-2014 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αρ./11-12-2014 οριστική **πράξη διορθωτικού προσδιορισμού** Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, διαχειριστικής περιόδου 1/1 – 31/12/2012 τροποποιήθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. της οικείας χρήσης από € 104.827,94 σε € 11.050,51 κατόπιν της με αρ. πρωτ./13-5-2014 αίτησης επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. € 42.000,00 που υπέβαλε η προσφεύγουσα. Σημειώνεται επίσης ότι το εν λόγω αίτημα - βάση του μερικού ελέγχου επιστροφής Φ.Π.Α. που διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου - απορρίφθηκε λόγω παραγραφής.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση **/τροποποίηση** της παραπάνω πράξης και την επιστροφή του αιτούμενου ποσού Φ.Π.Α. επικαλούμενη τους παρακάτω λόγους :

- Λόγω περαίωσης βάση των διατάξεων του Ν. 3888/2010 η ημερομηνία παραγραφής των εν λόγω χρήσεων αναβιώνει για τρία ακόμα έτη.

- Μη ορθός υπολογισμός από τη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου των σχετικών μεγεθών εισροών και εκροών ΦΠΑ χρήσεων 2003 έως 2012 ως προς το ύψος των παραγραφόμενων ποσών.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 32 'Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου', παρ. 3 του Ν. 2859/2000: '3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων. Κατ' εξαίρεση, η διαφορά αυτή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34'.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 34 'Επιστροφή του φόρου' παρ. 1 του Ν. 2859/2000:

'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) 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.

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, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 57 'Παραγραφή' παρ. 5 του Ν. 2859/2000: '5. 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.

Ως προς τα λοιπά θέματα εφαρμόζονται οι διατάξεις περί δημοσίου λογιστικού όπως εκάστοτε ισχύουν.

Η μη ικανοποίηση του αιτήματος επιστροφής ή η μη αιτιολογημένη απόρριψη αυτού εγγράφως πριν τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής, αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 9 'Διαδικασία περαίωσης' παρ. 3 του Ν. 3888/2010:

'....

Η καταβολή από τον επιτηδευματία του αναφερόμενου στο προηγούμενο εδάφιο ποσού συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και των όρων και των προϋποθέσεων με τις διατάξεις του παρόντος Κεφαλαίου για την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και με την εξόφληση της οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα.

.....

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1147/2010 'Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 1 έως 13 του ν.3888/2010 σχετικά με την εκούσια κατάργηση των φορολογικών διαφορών' (άρθρο 9): 'Η καταβολή από τον επιτηδευματία του πιο πάνω αναφερόμενου ποσού συνεπάγεται την ανεπιφύλακτη και αμετάκλητη αποδοχή του περιεχομένου του Εκκαθαριστικού Σημειώματος, καθώς και των όρων και προϋποθέσεων που ορίζονται με τον παρόντα νόμο σχετικά με την περαίωση των ανέλεγκτων υποθέσεων, η οποία και επέρχεται με την εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα. Η αποδοχή του περιεχομένου του προαναφερόμενου Σημειώματος και η εξόφληση της συνολικής οφειλής που αναγράφεται σε αυτό εξομοιώνεται με κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων με ταυτόχρονο συμβιβασμό και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς'.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1066/2011 'Εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου στ' του άρθρου 13 του ν.3888/2010'

‘1. Σε ανέλεγκτες κατά τα οριζόμενα στην [παραγράφο 1 του άρθρου 2](#) του ν.3888/2010 υποθέσεις για τις οποίες το Εκκαθαριστικό Σημείωμα της [παραγράφου 1 του άρθρου 9](#) έχει γίνει αποδεκτό σύμφωνα με τις διατάξεις της [παραγράφου 3](#) του ίδιου άρθρου και δεν έχει επέλθει περαίωση λόγω μη εξόφλησης της συνολικής οφειλής που αναγράφεται στο Εκκαθαριστικό Σημείωμα, η μη καταβολή τουλάχιστον δύο ληξιπρόθεσμων δόσεων των οικείων ποσών φόρων που προκύπτουν από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα, έχει ως αποτέλεσμα οι υποθέσεις αυτές να είναι ελεγκτές και το συνολικό ποσό φόρων κατά οικονομικό έτος και φορολογικό αντικείμενο που προκύπτει από το Εκκαθαριστικό Σημείωμα συμψηφίζεται με το αντίστοιχο συνολικό ποσό φόρων και λοιπών επιβαρύνσεων που θα προκύψει από τον τακτικό (οριστικό) φορολογικό έλεγχο που θα διενεργηθεί.

2. Για τους επιτηδευματίες της [παραγράφου 6 του άρθρου 12](#) του ν.3888/2010 δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου αυτής εφόσον δεν έχουν καταβληθεί δύο ληξιπρόθεσμες δόσεις. Τα ποσά που ήδη έχουν βεβαιωθεί συμψηφίζονται με τα ποσά που προκύπτουν από τον φορολογικό έλεγχο.

3. Η απόφαση αυτή ισχύει τρεις (3) μήνες μετά τη δημοσίευσή στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως'.

Επειδή, η προσφεύγουσα έκανε μεν αποδεκτό το σημείωμα περαίωσης υπ' αριθμ. του ν. 3888/2010 και ποσού € 13.401,82 για τις χρήσεις 2007, 2008, 2009 στις 18/11/2010, καταβάλλοντας αρχικά τις πρώτες δόσεις αυτού και εν συνεχεία ρυθμίζοντας τις υπόλοιπες, χωρίς όμως να τις εξοφλήσει στο σύνολο τους, για την ολοκλήρωση της διαδικασίας περαίωσης.

Επειδή, η αποδοχή του Σημειώματος και η **εξόφληση της συνολικής οφειλής** που αναγράφεται σε αυτό εξομοιώνεται με κοινοποίηση φύλλων ελέγχου ή πράξεων με ταυτόχρονο συμβιβασμό και επιφέρει όλα τα αποτελέσματα της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, αποτελεί προϋπόθεση προκειμένου η διαδικασία περαίωσης να έχει ισχύ.

Επειδή, η τελευταία καταβολή (εξόφληση), του φόρου της περαίωσης έγινε στις **28/11/2014**, δηλ. ΜΕΤΑ μετά την ημερομηνία έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. (κατόπιν του σχετικού μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. για την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου), στις 2/10/2014.

Επειδή, η μη πλήρωση του συνόλου των παραπάνω προϋποθέσεων εκ μέρους της προσφεύγουσας επιφέρει την ΜΗ ισχύ της διαδικασίας περαίωσης και άρα το εν λόγω σημείωμα να ΜΗΝ έχει την ισχύ κοινοποιηθέντος φύλλου ελέγχου στο οποίο εν συνεχεία έχει επέλθει διοικητικός συμβιβασμός.

Επειδή, η μη ύπαρξη φύλλου ελέγχου δεν επιφέρει αναβίωση της ημερομηνίας παραγραφής του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. χρήσεων 2007, 2008, 2009.

Επειδή, η προσφεύγουσα μη ορθά επικαλείται ότι το σημείωμα περαίωσης του Ν. 3888/2010 υπ' αριθμ. (χρήσεων 2007, 2008 & 2009), το οποίο αποδέχθηκε στις **18/11/2010**, και το οποίο επέχει θέση πράξης προσδιορισμού του φόρου, αναβιώνει την ημερομηνία παραγραφής των εν λόγω χρήσεων.

Επειδή, με βάσει τις γενικές διατάξεις περί παραγραφής του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α., το πιστωτικό υπόλοιπο - ή κατά περίπτωση μέρος αυτού - διαχειριστικών χρήσεων 2006, 2007, 2008, 2009 & 2010 έχει παραγραφεί.

Επειδή, την 31/12/2012 το πιστωτικό υπόλοιπο ποσού € 104.827,94 προερχόταν από φόρο εισροών των χρήσεων 2003 έως και 2012.

Επειδή, στις 13/5/2014 η προσφεύγουσα αιτείται ποσό προς επιστροφή μέρους του παραπάνω πιστωτικού υπολοίπου της 31/12/2014, ποσού € 42.000,00.

Επειδή, δικαιούται προς επιστροφή το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου που προέρχεται από φόρο εισροών χρήσεων 2010 και εντεύθεν και εφόσον δεν έχει συμψηφιστεί στις επόμενες χρήσεις έως και τη χρήση 2013.

Επειδή, δεν δικαιούται προς επιστροφή το μέρος του πιστωτικού υπολοίπου που προέρχεται από φόρο εισροών χρήσεων 2009 και προγενέστερων.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 6/11/2004 έκθεση μερικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί. Κατόπιν αυτών:

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. με βάση την παρούσα απόφαση:

Μετά από τα παραπάνω το υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση στις 31/12/2012 με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής :

Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση ΕΛΕΓΧΟΥ	€ 11.050,51
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση παρούσας ΑΠΟΦΑΣΗΣ	€ 11.050,51

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

α.α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΚΑΚΙΩΡΑΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησης της (άρθ. 126 ν. 2717/99).