



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 17/12/2018

Αριθμός απόφασης: 5069

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 18/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία '.....', ΑΦΜ, με έδρα, οδός, νομίμως εκπροσωπούμενης από τη διαχειρίστρια αυτής, κατά των υπ' αριθ. : α)/2018 οριστικής πράξεως διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017, β)/2018 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017 και γ) της υπ' αριθμ. /2018 έγγραφης απορρίψεως της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, επί της υπ' αριθμ. πρωτ. /2018 αιτήσεως επιστροφής ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/01/2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις υπ' αριθ. : α)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017, β)/2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017 και γ) της υπ' αριθμ. /2018 έγγραφη απόρριψη της

Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, επί της υπ' αριθμ./2018 αιτήσεως επιστροφής ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/01/2014 των οποίων ζητείται η επανεξέταση και η ακύρωση, άλως η τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω καθώς και την από 18/06/2018 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 18/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία, 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 τις υπ' αριθ. :

α)/2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017, προσδιορίστηκε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ ύψους 25.350,68 €,

β)/2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, φορολογικού έτους 2017, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο του άρθρου 54 §1 περ. α΄ και § 2 περ. α΄ του ν 4174/2013, ποσού 100,00 €, λόγω υποβολής ανακριβούς περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/11-30/11/2017,

γ) υπ' αριθμ./2018 έγγραφη απόρριψη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, απορρίφθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./2018 αίτηση της προσφεύγουσας εταιρείας περί επιστροφής ΦΠΑ ποσού 27.837,17 €, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/01/2014.

Συγκεκριμένα βάσει της υπ' αριθμ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών, διενεργήθηκε φορολογικός έλεγχος φορολογικών περιόδων 01/01-31/12/2016 και 01/01-31/12/2017 για την εφαρμογή των διατάξεων του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, συνέπεια της υπ. αριθ. Πρωτ./2018 αίτησης της προσφεύγουσας εταιρείας, περί επιστροφής Φ.Π.Α. ποσού 50.000,00 €, τα αποτελέσματα του οποίου αναγράφονται στην από 18/06/2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΙΓ΄ Αθηνών,

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Η επιχείρηση, δραστηριοποιείται στο χώρο της εμπορίας ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΚΑΙ ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΩΝ ΣΚΕΥΑΣΜΑΤΩΝ, διακινώντας τα εμπορεύματά της τόσο στην εγχώρια αγορά, όσο και σε χώρες κ-μ της ευρωπαϊκής ένωσης. Παρουσιάζει μεγάλο ύψος απαλλασσομένων πωλήσεων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, λόγω πωλήσεων με χρήση ΕΙΔΙΚΟΥ ΔΙΠΛΟΤΥΠΟΥ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ από τον ΦΠΑ (ΠΟΛ 1262/02-08-1993 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με την ΠΟΛ 1167/2015).

Ως εκ τούτου οι εκροές – πωλήσεις φαρμάκων εσωτερικού, οι οποίες φορολογούνται με συντελεστή κυρίως 6%, αλλά και με συντελεστή 13%, 23% και 24%, δεν επαρκούν στο να καλύψουν το συνεχώς αυξανόμενο πιστωτικό υπόλοιπο.

Με την υπ. αριθ. Πρωτ./2018 αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α., η προσφεύγουσα εταιρεία αιτήθηκε για επιστροφή το ποσό των 50.000,00 €, για χρονική περίοδο μέχρι και Νοέμβριο του 2017.

Στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ του Νοεμβρίου 2017, η προσφεύγουσα εμφάνισε στον ΚΩΔ 502: «ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΚΠΤΩΣΗ» το ποσό των 4.104,04€ και στον ΚΩΔ 503: «ΑΙΤΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΠΡΟΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ» το ποσό των 50.000,00€.

Κατόπιν ελέγχου, το ποσό προς επιστροφή προσδιορίστηκε στο ποσό των **22.162,83€**, λόγω του ότι στον κωδικό 402 συμπεριλήφθηκε το ποσό των 27.844,40€, αντί του ορθού 7,23€, διατηρώντας το προς έκπτωση ποσό των 4.104,04€, το οποίο μεταφέρθηκε στην περιοδική δήλωση του Δεκεμβρίου 2017.

Ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του, το ποσό των 27.837,17€ στα προστιθέμενα ποσά και συγκεκριμένα στον ΚΩΔ 402 της περιοδικής δήλωσης 11^{ου} μήνα του 2017, καθώς προέρχεται από την χρήση 2013 και για τις χρήσεις προ του 2014, λόγω παρέλευσης τριετίας, έχει παραγραφεί το δικαίωμα προς έκπτωση και προς επιστροφή του εν λόγω ποσού,.

Κατόπιν των ως άνω διαπιστώσεων του ελέγχου, εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή α) υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 και β) υπ' αριθμ...../2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017.

Στις 10-07-2018, υποβλήθηκαν από την προσφεύγουσα εταιρεία, τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις για τις φορολογικές περιόδους 01/10/2013 – 31/10/2013, 01/11/2013 – 30/11/2013, 01/12/2013 – 31/12/2013 και 01/01/2014 – 31/01/2014, καθώς και τροποποιητική εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013.

Με βάση τις ως άνω τροποποιητικές δηλώσεις, προέκυψε τελικώς στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/01/2014 πιστωτικό υπόλοιπο, προερχόμενο από τον φόρο εισροών των φορολογικών περιόδων 01/11/2013 – 30/11/2013, 01/12/2013 – 31/12/2013 και μέρους της φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/01/2014, με αποτέλεσμα να ζητηθεί από την προσφεύγουσα εταιρεία το ποσό των **27.836,79** Ευρώ προς επιστροφή, δυνάμει της υπ' αριθμ./**12-07-2018** αιτήσεως επιστροφής Φ.Π.Α. που υπεβλήθη στην Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, η οποία και απορρίφθηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ. .../2018 έγγραφο απορρίψεως αιτήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, με παραπομπή στα πορίσματα του ελέγχου, που περιλαμβάνονται στην από 18-06-2018 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και την εξαφάνιση, άλλως τη τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, των ως άνω

προσβαλλόμενων πράξεων, την έντοκη επιστροφή από την υποβολή της υπ' αριθμ. πρωτ./16-01-2018 αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α., άλλως από την υποβολή της υπ' αριθμ. πρωτ./12-07-2018 αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α., κάθε ποσό, το οποίο θα προσδιορισθεί κατόπιν της ασκήσεως της παρούσας ενδικοφανούς προσφυγής, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1) Παράνομος και εσφαλμένος ο ισχυρισμός περί παραγραφής του δικαιώματος υποβολής αιτήσεως επιστροφής Φ.Π.Α.

Η υπ' αριθμ. πρωτ./2018 απόρριψη της υπ' αριθμ. πρωτ./12-07-2018 αίτησης επιστροφής Φ.Π.Α., κατόπιν υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων, τυγχάνει παράνομη και ακυρωτέα, διότι το δικαίωμα προς επιστροφή Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01-01-2014/31-01-2014, ποσού ύψους 27.836,79 Ευρώ, δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή.

2) Ακυρότητα των καταλογιστικών πράξεων λόγω ελλείψεως αιτιολογίας της Εκθέσεως Ελέγχου.

Επειδή σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 7 του κεφ. Γ' της ΥΠΟΙΚ 1060481/4643/810/A0014/ ΠΟΛ. 1073/21-7-2004 (ΦΕΚ 1164 Β'/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).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

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 με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 32 του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

«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 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:
 - ι) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή,

.....

Επειδή για την εφαρμογή της παρ. 1 του άρθρου 34 ΦΠΑ προβλέπεται η τήρηση των διατάξεων της παραγραφής. Οι διατάξεις για την παραγραφή στο ΦΠΑ περιλαμβάνονταν στο άρθρο 57 του Κώδικα ΦΠΑ. Ωστόσο μετά τη θέση σε εφαρμογή του Κώδικα Φορολογικής

Διαδικασίας – ΚΦΔ (ν. 4174/2013), με ισχύ από 1.1.2014, εφαρμόζονται οι σχετικές διατάξεις του Κώδικα αυτού, δεδομένου ότι κατά το άρθρο 2 παρ. 1 β' του ΚΦΔ οι διατάξεις αυτού έχουν εφαρμογή και στο ΦΠΑ.

Ειδικότερα παρόλο που ο Κώδικας ΦΠΑ προέβλεπε την παραγραφή του δικαιώματος του πολίτη να αξιώσει την επιστροφή του πιστωτικού του υπολοίπου ΦΠΑ στα τρία χρόνια από την εμπρόθεσμη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, με την έναρξη εφαρμογής του ΚΦΔ και για πιστωτικά υπόλοιπα που γεννώνται μετά την 1.1.2014, εφαρμόζεται η πενταετία για λόγους ίσης μεταχείρισης, ώστε να παρέχεται δηλαδή στους φορολογούμενους χρόνος για το δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ που τους αναλογεί ο οποίος θα είναι ίδιος με αυτόν που εφαρμόζεται στην αντίθετη περίπτωση κατά την οποία το Δημόσιο έχει δικαίωμα να εκδώσει πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου σε βάρος του φορολογούμενου.

Συγκεκριμένα :

1) Διατάξεις παραγραφής στο Κώδικα ΦΠΑ – Υποθέσεις ΦΠΑ που αφορούν διαχειριστικές περιόδους πριν τη θέση σε εφαρμογή του ΚΦΔ, δηλαδή πριν την 1.1.2014:

Οι διατάξεις αυτές σύμφωνα το άρθρο 57 του Κώδικα ΦΠΑ προβλέπουν μεταξύ άλλων ότι:

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 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.

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

1) Διατάξεις παραγραφής στο Κώδικα ΦΠΑ – Υποθέσεις ΦΠΑ που αφορούν διαχειριστικές περιόδους μετά τη θέση σε εφαρμογή του ΚΦΔ, δηλαδή από 1.1.2014:

Σύμφωνα το άρθρο 42 παρ. 4 του ΚΦΔ, όπως ισχύει μέχρι και τον ν. 4281/14:

«4. Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 36 του Κώδικα αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.»

Περαιτέρω κατά το άρθρο 36 του ΚΦΔ, όπως ισχύει μέχρι και τον ν. 4281/14:

1. Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

Στις περιπτώσεις που για κάποια φορολογία προβλέπεται η υποβολή περισσότερων δηλώσεων, η έκδοση της πράξης του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να γίνει εντός πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

2. Η περίοδος που αναφέρεται στην παράγραφο 1 παρατείνεται στις εξής περιπτώσεις:

α) εάν ο φορολογούμενος υποβάλει « αρχική ή » τροποποιητική δήλωση εντός του πέμπτου έτους της προθεσμίας παραγραφής, για περίοδο ενός έτους από τη λήξη της πενταετίας,

β) εάν ζητηθούν πληροφορίες από χώρα της αλλοδαπής, για όσο χρονικό διάστημα απαιτηθεί για τη διαβίβαση των εν λόγω πληροφοριών προσαυξημένο κατά ένα έτος από την παραλαβή τους από τη Φορολογική Διοίκηση,

γ) εάν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή, ένδικο βοήθημα ή μέσο, για περίοδο ενός έτους μετά την έκδοση απόφασης επί της ενδικοφανούς προσφυγής ή την έκδοση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης και μόνο για το ζήτημα, το οποίο αφορά.

3. Εξαιρετικά, πράξη διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου για περιπτώσεις φοροδιαφυγής μπορεί να εκδοθεί εντός είκοσι (20) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής δήλωσης.

4. Εάν ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου συνεπάγεται τροποποίηση πράξης προσδιορισμού φόρου για φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου έχει παραγραφεί, η αντίστοιχη προσαρμογή φόρου διενεργείται στο παλαιότερο φορολογικό έτος για το οποίο το δικαίωμα ελέγχου δεν έχει ακόμη παραγραφεί και στο οποίο αφορά ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου.

3) Τέλος με τις μεταβατικές όμως διατάξεις της παραγράφου 43 του άρθρου 72 του ΚΦΔ:

«43. 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.»

Δηλαδή για διαχειριστικές περιόδους πριν τη θέση σε εφαρμογή του ΚΦΔ (1.1.2014) ισχύουν τα αναφερόμενα στο άρθρο 57 του Κώδικα ΦΠΑ ήτοι τριετής παραγραφή από την εμπρόθεσμη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ενώ για διαχειριστικές περιόδους μετά τη θέση σε εφαρμογή του ΚΦΔ (1.1.2014) ισχύουν τα αναφερόμενα στο ΚΦΔ (άρθρα 36 και 42) τα οποία γενικά προβλέπουν παραγραφή στη πενταετία, από τη λήξη του έτους εντός του οποίου λήγει η προθεσμία υποβολής της τελευταίας δήλωσης.

Επειδή το πιστωτικό υπόλοιπο που μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο, συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα με φόρο εκρών της περιόδου αυτής και των επομένων περιόδων μέχρι το χρόνο παραγραφής.

Το πιστωτικό υπόλοιπο που προέκυψε με βάση τις πράξεις που έγιναν σε μία διαχειριστική περίοδο, μεταφέρεται για συμψηφισμό εντός των τριών επομένων ετών και συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα με το φόρο εκροών των επομένων φορολογικών περιόδων των τριών αυτών ετών σε σχέση με το φόρο των εισροών που προκύπτει από τις πράξεις που πραγματοποιήθηκαν στις περιόδους αυτές.

Από 1.1.2014 με την εφαρμογή του ΚΦΔ ο χρόνος παραγραφής είναι πενταετής για πιστωτικά υπόλοιπα και αντιστοίχως πενταετής και ο χρόνος μεταφοράς.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 19 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

Υποβολή τροποποιητικής φορολογικής δήλωσης

1. Αν ο φορολογούμενος διαπιστώσει, ότι η φορολογική δήλωση που υπέβαλε στη Φορολογική Διοίκηση περιέχει λάθος ή παράλειψη, υποχρεούται να υποβάλει τροποποιητική φορολογική δήλωση.

«3.α. Τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

β. Τροποποιητική φορολογική δήλωση που υποβάλλεται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος, έχει όλες τις συνέπειες της εκπρόθεσμης δήλωσης.

γ. Εάν η τροποποιητική φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, εφόσον προκύπτει ποσό φόρου προς καταβολή, επιβάλλεται επί του ποσού αυτού, αντί του προστίμου του άρθρου 54, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου του άρθρου 58 παρ. 1, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 2, κατά περίπτωση. Για τον υπολογισμό του ανωτέρω προστίμου, λαμβάνεται ως βάση υπολογισμού το ποσό της διαφοράς μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική φορολογική δήλωση και εκείνου που προκύπτει με βάση την αρχικώς υποβληθείσα δήλωση, και τις τυχόν τροποποιητικές δηλώσεις που έχουν εν τω μεταξύ υποβληθεί. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

δ. Εξαιρουμένων των δηλώσεων παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό του φόρου, το επιβληθέν σύμφωνα με την προηγούμενη περίπτωση πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος.

ε. Φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά που προσδιορίζονται κατά τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' δεν διαγράφονται, συμψηφίζονται ή επιστρέφονται.

Με απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων δύναται να καθορίζεται κάθε αναγκαίο θέμα για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.»

Η παρ.3 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 397 παρ.2 Ν.4512/2018, ΦΕΚ Α 5/17.1.2018.

Επειδή εφόσον δεν έχει εκδοθεί εντολή ελέγχου ή δεν έχει παρέλθει ο χρόνος παραγραφής για το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών, υπάρχει δυνατότητα υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων ΦΠΑ προκειμένου να ασκηθεί το δικαίωμα έκπτωσης (συμψηφίζοντας κατά προτεραιότητα το πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής ή διαχειριστικής περιόδου και μετά το φόρο εισροών της τρέχουσας).

Επειδή εν προκειμένω η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε κατά διαστήματα, στη Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών τις κάτωθι αιτήσεις επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α., δυνάμει των διατάξεων της ΠΟΛ. 1073/2004.:

Έτος Αναφοράς	Ημερομηνία Υποβολής	Αρ/Έτος Καταχώρησης	Αιτούμενο ποσό	Ποσό επιστροφής
2017	16-01-2018	/2018	50.000,00	22.162,83
2016	28-04-2016	/2016	25.000,00	25.000,00
2014	25-08-2015	/2015	55.715,07	55.715,07
2012	11-12-2013	/2013	23.056,26	23.056,26

Η επιστροφή των ποσών των 23.056,26, 55.715,07 και 25.000,00 Ευρώ πραγματοποιήθηκε χωρίς να διενεργηθεί φορολογικός έλεγχος.

Όσον αφορά στην αίτηση επιστροφής με αρ. καταχώρησης/2018, ποσού 50.000,00 Ευρώ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος για τη φορολογική περίοδο 01/01/2016 – 31/12/2017, δυνάμει της υπ' αριθμ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών. Εν συνεχεία, εκδόθηκε το υπ' αριθμ./2018 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου βάσει του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, με συνημμένη την υπ' αριθμ./..... Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού.

Συγκεκριμένα στην υπ' αριθμ./2013 τροποποιητική περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου 01/10/2013 – 31/10/2013 και στον Κωδικό 503 αυτής, είχε συμπεριληφθεί ποσό προς επιστροφή ύψους **50.893,05** Ευρώ, για την επιστροφή του οποίου υποβλήθηκαν, ταυτοχρόνως, δύο αιτήσεις προς την Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, η μία με αιτούμενο ποσό ύψους **23.056,26** Ευρώ, που αφορούσε στο πιστωτικό υπόλοιπο της εκκαθαριστικής δηλώσεως διαχειριστικής περιόδου 01.01.2012-31.12.2012 (υπ' αριθμ. πρωτ./2013 αίτηση) και η δεύτερη με αιτούμενο ποσό **27.836,79**, το οποίο αφορούσε το πιστωτικό υπόλοιπο της περιόδου 01.01.2013-31.10.2013, η οποία ωστόσο δεν έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου, λόγω του ότι ο ως άνω αριθμός πρωτοκόλλου αναγράφτηκε μόνο στην 1^η αίτηση. Αυτό είχε ως αποτέλεσμα να επιστραφεί μόνο το ποσό της πρώτης αιτήσεως, ήτοι το ποσό των 23.056,26 Ευρώ και να μην επιστραφεί το ποσό των **27.836,79** Ευρώ, που αντιστοιχούσε στην δεύτερη αίτηση επιστροφής. Το ποσό που δεν επιστράφηκε, ύψους **27.836,79** Ευρώ, δεν μεταφέρθηκε στην επόμενη περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου 01.11.2013-30.11.2013.

Στη συνέχεια υποβλήθηκε η υπ' αριθμ. πρωτ./2018 αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. και ζητήθηκε προς επιστροφή το ποσό των **27.836,79** Ευρώ, για την περίοδο 01/01/2016 – 31-12-2017. Με την εν λόγω αίτηση, ζητήθηκε συνολικά προς επιστροφή το ποσό των 50.000,00 Ευρώ, στο οποίο συμπεριλαμβανόταν και το ποσό των **27.836,79** Ευρώ. Το ποσό των 50.000,00 Ευρώ καταχωρίστηκε στον κωδικό 503 της περιοδικής δηλώσεως φορολογικής περιόδου 01/11/2017 – 30/11/2017 (*Νοεμβρίου 2017*). Ωστόσο, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς επιστροφή το ποσό των **27.836,79** Ευρώ, επικαλούμενος τις διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος προς επιστροφή και τελικώς επιστράφηκε το ποσό των 22.162,83 Ευρώ.

Στις **10-07-2018**, υποβλήθηκαν τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις για τις φορολογικές περιόδους 01/10/2013 – 31/10/2013, 01/11/2013 – 30/11/2013, 01/12/2013 – 31/12/2013 και 01/01/2014 – 31/01/2014, καθώς και τροποποιητική εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013 – 31/12/2013, προκειμένου να διορθωθεί το λάθος, ώστε να προκύπτει απόλυτη αντιστοιχία υποβληθεισών δηλώσεων και τηρουμένων στα βιβλία λογαριασμών Φ.Π.Α.

Με βάση τα ανωτέρω, προέκυψε τελικώς στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/01/2014 πιστωτικό υπόλοιπο, προερχόμενο από τον φόρο εισροών των φορολογικών περιόδων 01/11/2013 – 30/11/2013, 01/12/2013 – 31/12/2013 και μέρους της φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/01/2014, με αποτέλεσμα να ζητηθεί το ποσό των **27.836,79** Ευρώ προς επιστροφή, δυνάμει της υπ' αριθμ./**2018** αιτήσεως επιστροφής Φ.Π.Α. προς την Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, η οποία και απορρίφθηκε με το υπ' αριθμ. πρωτ./2018 έγγραφο απορρίψεως αιτήματος της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, με παραπομπή στα πορίσματα του ελέγχου, δυνάμει της υπ' αριθμ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, που περιλαμβάνονται στην από 18-06-2018 Έκθεση Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών.

Επειδή με βάση τις ως άνω διατάξεις και οδηγίες η προσφεύγουσα εταιρεία είχε δυνατότητα υποβολής τροποποιητικών δηλώσεων ΦΠΑ για τη χρήση 2013 προκειμένου να συμψηφιστεί το ποσό των **27.836,79** Ευρώ το οποίο δεν είχε επιστραφεί, καθόσον η υπ' αριθμ./2018 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, αφορά τις διαχειριστικές περιόδους 01/01-31/12/2016 και 01/01-31/12/2017.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις περί παραγραφής στο Κώδικα ΦΠΑ – Υποθέσεις ΦΠΑ που αφορούν διαχειριστικές περιόδους μετά τη θέση σε εφαρμογή του ΚΦΔ, δηλαδή από 1.1.2014, η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεώστητα παραγράφεται κατά το χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, ήτοι μετά την πάροδο πενταετίας.

Επειδή δυνάμει της υπ' αριθμ./**2018** αιτήσεως επιστροφής Φ.Π.Α. προς την Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, η προσφεύγουσα εταιρεία αιτήθηκε την επιστροφή του ποσού των **27.836,79** Ευρώ, το οποίο προέκυψε στην υποβληθείσα τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/01-31/01/2014.

Επειδή η Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών απέρριψε το ως άνω αίτημα της προσφεύγουσας εταιρείας με το υπ' αριθμ. πρωτ./2018 έγγραφο, παραπέμποντας στα πορίσματα του ελέγχου, δυνάμει

της υπ' αριθμ./2018 εντολής μερικού φορολογικού ελέγχου της ιδίας Δ.Ο.Υ. που περιλαμβάνονται στην από 18/06/2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών,

Επειδή η εν λόγω αξίωση για επιστροφή φόρου σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, δεν έχει υποπέσει σε παραγραφή, το δε αίτημα της προσφεύγουσας για την επιστροφή του ποσού των **27.836,79** Ευρώ, βάσιμα προβάλλεται.

Επειδή με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 48 Α του Ν 2859/2000, ορίζεται ότι:

1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο, τις ήδη διαπιστωμένες παραβάσεις και τα λοιπά στοιχεία του φακέλου, τα δελτία πληροφοριών, τις εκθέσεις ελέγχου του Σ.Δ.Ο.Ε. και άλλων υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών, τα στοιχεία και τις πληροφορίες των προσώπων που ορίζονται στο άρθρο 17 του ν. 3842/2010, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από τη μηχανογραφική επεξεργασία δεδομένων της Γ.Γ.Π.Σ., προκύπτει ότι ο υπόχρεος στο φόρο παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας μπορεί να εκδώσει από το γραφείο μερική Πράξη Προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο ακόμα και χωρίς έλεγχο όλων των βιβλίων και στοιχείων και χωρίς να είναι αναγκαία η διενέργεια ελέγχου σε άλλες φορολογίες.

Επειδή με τις διατάξεις των παρ. 1 περ. α' και 2 περ. α' του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, ορίζεται ότι:

1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου,

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ' στ' και ιγ' της παραγράφου 1.

Επειδή στην από 18/06/2018 έκθεση μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ της ελεγκτού της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, και συγκεκριμένα στο κεφάλαιο ΕΛΕΓΚΤΙΚΕΣ ΕΠΑΛΗΘΕΥΣΕΙΣ – ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΩΝ (ΕΛΕΓΧΟΥ) – ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΦΠΑ, αναγράφεται ότι:

«Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε στα βιβλία που τηρήθηκαν και στα στοιχεία που εκδόθηκαν ή λήφθηκαν, προέκυψε ότι:

Στις δηλώσεις που υπέβαλε η ελεγχόμενη επιχείρηση για τις παραπάνω φορολογικές περιόδους δεν διαπιστώθηκαν διαφορές πλην της περιοδικής δήλωσης Νοεμβρίου 2017. Συγκεκριμένα στον ΚΩΔ 402 «Λοιπά προστιθέμενα ποσά» εμφανίζεται το ποσό των 27.844,40€ αντί του ορθού των

7,23€ με διαφορά 27.837,17€, η οποία δεν προκύπτει από μεταφορά δεδομένων των τηρούμενων λογιστικών βιβλίων στην περιοδική δήλωση.

Ως εκ τούτου ο έλεγχος προέβη σε εξαίρεσή του, αναμορφώνοντας αναλόγως το Πιστωτικό Υπόλοιπο και κατά συνέπεια και του ποσού προς επιστροφή.»

Κατά συνέπεια ορθώς εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες: α) υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 και β)/2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017, καθόσον υπεβλήθη από την προσφεύγουσα εταιρεία ανακριβής περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/11-30/11/2017.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις των παρ. 1 και 2 του άρθρου 42 του ν. 4174/2013: «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρο με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο εντός ενενήντα (90) ημερών από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογουμένου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας.»

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ. 2 και 4 του άρθρου 53 του ν. 4174: «2. Σε περίπτωση καταβολής υπερβάλλοντος ποσού φόρου (αχρεώστητη καταβολή), καταβάλλονται τόκοι στον φορολογούμενο για τη χρονική περίοδο από την ημερομηνία αίτησης επιστροφής του υπερβάλλοντος ποσού φόρου μέχρι την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του, εκτός εάν η επιστροφή φόρου ολοκληρωθεί εντός ενενήντα (90) ημερών από την παραλαβή από τη Φορολογική Διοίκηση της αίτησης επιστροφής φόρου του φορολογουμένου. Για τους σκοπούς του προηγούμενου εδαφίου, εάν το υπερβάλλον ποσό φόρου συμψηφιστεί με άλλες οφειλές, το ποσό θεωρείται ότι επιστράφηκε κατά το χρόνο διενέργειας του συμψηφισμού. 3. [...]. 4. Ο Υπουργός Οικονομικών με απόφασή του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 16 του αρ. 72 του ν. 4174/2013: «16. Το άρθρο 53 παρ. 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας εφαρμόζεται για αιτήσεις επιστροφής που υποβάλλονται από την 1.1.2014 και εφεξής.»

Επειδή, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 2 και 3 της υπ' αριθμ. ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 2013/31.12.2013 (ΦΕΚ Β' 19/10.1.2014) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, όπως ίσχυε κατά την ημερομηνία κατάθεσης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, με την οποία διατυπώνεται (και) αίτημα του προσφεύγοντος για επιστροφή του τυχόν προκύπτοντος ως αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού ΦΕΠ: «2. Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων της παραγράφου 2 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Α' 170) που καταβάλλονται στον φορολογούμενο ορίζεται ως το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ)

που ισχύει κατά την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του φόρου, πλέον πέντε και εβδομήντα πέντε (5,75) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως.»

«3. Το επιτόκιο των ανωτέρω παραγράφων δεν μεταβάλλεται κατά το μέρος που αφορά το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) πριν την εκάστοτε σωρευτική μεταβολή αυτού κατά μία (1) εκατοστιαία μονάδα λαμβανομένου ως βάση υπολογισμού του επιτοκίου που ισχύει κατά την έναρξη ισχύος της παρούσας.»

Επειδή, από τις προαναφερθείσες διατάξεις προκύπτει ότι, από την 01.01.2014 και μετά, η Φορολογική Διοίκηση και εν προκειμένω η αρμόδια Δ.Ο.Υ., εφόσον διενεργεί επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ή εισφοράς, μετά την πάροδο των 90 ημερών από την υποβολή της σχετικής αίτησης του φορολογούμενου, οφείλει να υπολογίζει και να επιστρέφει τόκους. Η τοκοφορία αρχίζει από την ημερομηνία υποβολής του σχετικού αιτήματος και οι τόκοι υπολογίζονται, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις και αποφάσεις περί καθορισμού των επιτοκίων του άρθρου 53 του ν.4174/2013, μέχρι και την ημερομηνία ειδοποίησης του φορολογούμενου για την επιστροφή του αχρεωστήτως καταβληθέντος ποσού φόρου ή εισφοράς.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 18/07/2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Ιδιωτικής Κεφαλαιουχικής Εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

1) **Την απόρριψη** αυτής κατά το μέρος που αφορά τις προσβαλλόμενες πράξεις: α) υπ' αριθμ./2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/επιβολής προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικής περιόδου 01/01-31/12/2017 και β)/2018 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών, φορολογικού έτους 2017.

2) **Την αποδοχή** αυτής κατά το μέρος που αφορά την προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./2018 έγγραφη απόρριψη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΙΓ' Αθηνών και την επανεξέταση της υπ' αριθμ. πρωτ./2018 αίτησης της προσφεύγουσας εταιρείας περί επιστροφής ΦΠΑ ποσού 27.837,17 €, φορολογικής περιόδου 01/01/2014 – 31/01/2014, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό και κατόπιν διενέργειας φορολογικού ελέγχου κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 34 του Ν 2859/2000 περί ΦΠΑ και των σχετικών διατάξεων και οδηγιών, λαμβανομένων των ως άνω διατάξεων περί έντοκης επιστροφής.

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

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2017

1) ΦΠΑ

Πιστωτικό υπόλοιπο	25.350,68 €
Ποσό για έκπτωση	3.187,85 €
Ποσό για επιστροφή	22.162,83 €

2) ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΑΡΘΡΟΥ 54 Ν 4174/2013

Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ. α' του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) ποσού: **100,00 €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΤΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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.