



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 13/04/2020

Αριθμός απόφασης: 750

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. Του άρθρου 10 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.), όπως αναριθμήθηκε τροποποιήθηκε και ισχύει».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-08-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 13.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του ΑΦΜ κατοίκου

....., οδός αρ..... Τ.Κ....., κατά της υπ.' αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικής Περιόδου 01.10.2018-31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

- 5.Την ως ανωτέρω αναφερόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση, την έκθεση μερικού έλεγχου Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000(ΚΦΠΑ).
- 6.Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών.
- 7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-12-2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του 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' αριθ./2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. **Φορολογικής Περιόδου 01.10.2018 - 31.12.18**, το αιτούμενο ποσό ΦΠΑ προς επιστροφή ύψους 30.335,18 ευρώ, με βάσει την με αρ./2019 Περιοδική δήλωση ΦΠΑ Δ' Τριμήνου 2018 και την με αρ. καταχ./2019 αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α, που αφορούσε το πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου (χρήσεων 2010-2012), δεν επεστράφη, καθώς η κατά του Δημοσίου απαίτηση είχε υποπέσει σε παραγραφή.

Ο προσφεύγων, με κύρια δραστηριότητα, «δραστηριότητες Μηχανικών και συναφείς δραστηριότητες παροχής τεχνικών συμβούλων», τηρούσε χειρόγραφο απλογραφικό σύστημα βιβλίων (Β' Κατηγορίας). Στις 11-01-2019 υπέβαλε την με αρ./2019 Περιοδική Δήλωση ΦΠΑ Δ' Τριμήνου 2018 (01.10.2018-31.12.2018) με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 30.335,18 ευρώ. Με την ηλεκτρονική υποβολή της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., καταχωρήθηκε και η με αρ. κατ./2019 αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. Το εν λόγω πιστωτικό υπόλοιπο σχηματίστηκε από το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 1.999,82 ευρώ της χρήσης 2010, το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 27.036,06 ευρώ της χρήσης 2011 και το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 1.299,30 ευρώ της χρήσης 2012.

Ο προσφεύγων, είχε υποβάλλει την με αριθμό/2013 εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. διαχ. περιόδου 01.01.2012-31.12.2012 με πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 30.335,18 ευρώ.

Από τον έλεγχο που έγινε στα βιβλία διαπιστώθηκε ότι για το χρονικό διάστημα από 01/04/2012 έως και 31/12/2018 ο προσφεύγων δεν έχει πραγματοποιήσει ούτε φορολογητέες εκροές ούτε

φορολογητέες εισροές και ως εκ τούτου το αιτούμενο πιστωτικό υπόλοιπο της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ Δ' τριμήνου 2018, είναι το πιστωτικό υπόλοιπο της 31.12.2012. Ο έλεγχος δεν έκανε δεκτό το αίτημα του προσφεύγοντα για την επιστροφή του ποσού των 30.335,18 ευρώ λόγω παραγραφής της κατά του Δημοσίου απαίτησης για επιστροφή του ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 57 παρ. 5 του Ν.2859/2000 (ΚΦΠΑ).

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητεί να ακυρωθεί η προσβαλλόμενη πράξη, και να του επιστραφεί το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01.10.2018-31.12.2018 ποσού 30.335,18 ευρώ, ισχυριζόμενος συνοπτικά τα εξής:

- Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 57 παρ. 5 του ν. 2859/2000 σε συνδυασμό με το άρθρο 4 του Συντάγματος, όσον αφορά την παραγραφή των αξιώσεων κατά του Δημοσίου από Φ.Π.Α.

Ο προσφεύγων επικαλείται ότι η παραγραφή για την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ είναι κατ' ορθή ερμηνεία των διατάξεων 5ετης και αρχίζει από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά την διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού. Συνεπώς, όπως ισχυρίζεται, η παραγραφή του πιστωτικού υπολοίπου για την χρήση 2010 άρχισε κατά την ημερομηνία κατάθεσης της εκκαθαριστικής δήλωσης το 2011 και έληγε την αντίστοιχη ημερομηνία το 2016, για την χρήση 2011 αντίστοιχα εντός του 2017 και για την χρήση 2012 αντίστοιχα εντός του 2018.

Η ως άνω παραγραφή, όπως ισχυρίζεται, διεκόπη στις 2.8.2013 με την χειρόγραφη αίτηση του στην Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών για την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου και άρχισε εκ νέου με την απορριπτική απάντηση της Δ.Ο.Υ. στις 13.1.2014. Κατ' αυτό τον τρόπο, ισχυρίζεται ότι η παραγραφή έληγε ύστερα από την διακοπή και την επανέναρξη της στις 13.01.2019. Επομένως η αίτηση επιστροφής που υπέβαλε με την υπ' αριθμ./2019 περιοδική δήλωση ΦΠΑ Δ' Τριμήνου 2018, όπως ισχυρίζεται, ήταν εμπρόθεσμη.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 57 του Ν.2859/2000 (ΚΦΠΑ)** ορίζεται ότι:

Άρθρο 57

« 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[.....]

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 του ν.2362/1995 (ΦΕΚ 247 Α') ορίζεται ότι:

«2. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή αχρεωστήτως ή παρά το νόμο καταβληθέντος σ' αυτά χρηματικού ποσού παραγράφεται μετά τρία έτη, από της καταβολής. Για τα τελωνειακά έσοδα ισχύουν οι ειδικές διατάξεις του [άρθρου 30](#) του ν. [1165/1918](#) του Τελωνειακού Κώδικα, όπως ισχύει. Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται και επί ποσών που εισπράττονται από το Δημόσιο για λογαριασμό τρίτων».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 93 του ν.2362/1995 (ΦΕΚ 247 Α') ορίζεται ότι:

«Με την επιφύλαξη ειδικών διατάξεων, η παραγραφή των χρηματικών απαιτήσεων κατά του Δημοσίου διακόπτεται μόνο : α)..... β) Με την υποβολή στην αρμόδια δημόσια αρχή αιτήσεως για την πληρωμή της απαιτήσεως, οπότε η παραγραφή αρχίζει εκ νέου από τη χρονολογία που φέρει ή έγγραφη απάντηση του Διατάκτη ή της αρμόδιας για την πληρωμή της απαιτήσεως αρχής. Αν η αρμόδια δημόσια αρχή δεν απαντήσει, η παραγραφή αρχίζει μετά πάροδο έξι μηνών από τη χρονολογία υποβολής της αιτήσεως. Υποβολή δεύτερης αιτήσεως δεν διακόπτει εκ νέου την παραγραφή. γ)»

Επειδή, σύμφωνα με την πολ. 1100/25-06-2010 ορίζεται ότι:

Παράγραφος 14

«Αξίωση κατά του δημοσίου

Μέχρι την δημοσίευση του ν.3842/23.4.2010 (ΦΕΚ 58Α), η παραγραφή της αξίωσης επιστροφής ΦΠΑ, κατά του δημοσίου, ρυθμιζόταν από τις διατάξεις του ν.[2362/1995](#) περί δημοσίου λογιστικού. Έχουν δημιουργηθεί όμως παρερμηνείες λόγω της ιδιαιτερότητας του ΦΠΑ (μεταφορά πιστωτικού υπολοίπου κλπ.) και εξ αιτίας αυτών προστριβές μεταξύ φορολογουμένων και ΔΟΥ. Για το λόγο αυτό κρίθηκε αναγκαία η επαναδιατύπωσή τους και η ενσωμάτωσή τους στον Κώδικα ΦΠΑ. Με τις νέες διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 57 διατηρείται ο ίδιος χρόνος παραγραφής της αξίωσης κατά του δημοσίου όπως ορίζεται στις διατάξεις του δημοσίου λογιστικού για την επιστροφή αχρεωστήτως καταβληθέντων φόρων (τριετία), διευκρινίζεται όμως το σημείο έναρξης του χρόνου αυτού σε κάθε περίπτωση είτε πρόκειται για εκκαθαριστική είτε για έκτακτη δήλωση (ακόμη και στις περιπτώσεις που η υποβολή των σχετικών δηλώσεων έγινε εκπροθέσμως). Έτσι η κατά του δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία έτη από την υποβολή της εκκαθαριστικής ή της έκτακτης δήλωσης κατά περίπτωση, γεγονός που ίσχυε και με

τις προηγούμενες διατάξεις εφόσον η εκκαθαριστική ή η έκτακτη δήλωση αποτελούσαν το αφετήριο γεγονός του επιγενόμενου λόγου από τον οποίο ξεκινούσε η τριετία. Σε περίπτωση δε υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, ο χρόνος παραγραφής συμπληρώνεται σε τρία χρόνια από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα.

Τέλος η παραπομπή στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 84 του κώδικα φορολογίας εισοδήματος σχετικά με την αναβίωση της αξίωσης κατά του δημοσίου σε περίπτωση κοινοποίησης πράξεως προσδιορισμού του φόρου καταργείται καθόσον δεν είναι εφικτή η αντίστοιχη εφαρμογή και εισάγεται αυτούσια διάταξη με την οποία ορίζονται οι περιπτώσεις καθώς και ο χρόνος αναβίωσης του δικαιώματος».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 72 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι:

«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.

Επειδή, ο ν.2859/00 ορίζει στο άρθρο 38§1β τις προθεσμίες υποβολής Εκκαθαριστικής Δήλωσης, μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της περιόδου αυτής δεν τηρούσαν βιβλία ή τηρούσαν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή μέχρι τη 10η ημέρα του πέμπτου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Επίσης, στην παράγραφο 11 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται μεγαλύτερη φορολογική περίοδος και διαφορετική προθεσμία υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης σε ολόκληρη τη χώρα ή μέρος αυτής.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αρ./2013 εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ Διαχειριστικής περιόδου 01.01.2012-31.12.2012, με πιστωτικό υπόλοιπο 30.335,18 ευρώ. Το πιστωτικό αυτό υπόλοιπο σχηματίστηκε από το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 1.999,82 ευρώ της χρήσης 2010, το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 27.036,06 ευρώ της χρήσης 2011 και το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 1.299,30 ευρώ της χρήσης 2012, ήτοι συνολικό πιστωτικό υπόλοιπο 30.335,18 ευρώ (σελ. 10 έκθεσης έλεγχου).

Επειδή, ο προσφεύγων, προσκομίζει και επικαλείται την από 02.08.2013 χειρόγραφη αίτηση προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Α' Αθηνών, (δεν φέρει αριθμό πρωτοκόλλου), για συμψηφισμό των οφειλών του (ατομική ειδοποίηση ληξιπρόθεσμων χρεών): 1) το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ ποσού

30.335,18 ευρώ και **2)** το πιστωτικό υπόλοιπο από την εκκαθάριση της φορολογικής δήλωσης 2012 συνολικού ποσού 8.000,98 ευρώ.**(σχετ.1).**

Επειδή, η αρμόδια Δ.Ο.Υ Α' Αθηνών με το από 13-01-2014 (αρ. πρωτ./13) έγγραφο της, προς τον προσφεύγοντα, αναφέρει:

« Σε απάντηση του με αρ. πρωτ./12-9-2013 εγγράφου σας, σας γνωρίζουμε ότι όσο αφορά το πιστωτικό ΦΠΑ σας πρέπει στην αντίστοιχη εκ/κη ΦΠΑ, που παρουσιάζεται το πιστωτικό, να το βάλετε για επιστροφή και όχι για έκπτωση και ταυτόχρονα να υποβάλλεται αίτηση στη Δ.Ο.Υ. μας και να ζητήσετε την επιστροφή του».

Επειδή, ο προσφεύγων, στις 11-01-2019, υπέβαλε την με αριθμό/2019 Περιοδική Δήλωση Φ.Π.Α. Δ' Τριμήνου 2018 (01.10.2018-31.12.2018) με τα παρακάτω δεδομένα (σελ. 6 έκθεσης έλεγχου):

	ΠΟΣΟΝ σε ευρώ
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	30.335,18
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	30.335,18
ΑΙΤΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ ΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	30.335,18

Με την υποβολή της ανωτέρω περιοδικής δήλωσης **Φ.Π.Α. Δ' Τριμήνου 2018, υποβλήθηκε ηλεκτρονικά και η με αρ. καταχ./2019 αίτηση επιστροφής ΦΠΑ, με ημερομηνία υποβολής 11-01-2019, όπως προκύπτει από την εκτύπωση της κατάστασης επιστροφής Φ.Π.Α.**

Επειδή, από τον έλεγχο (αρ. εντολής/2019) που διενεργήθηκε στα βιβλία και στοιχεία, πρόέκυψε ότι για το χρονικό διάστημα από 01/04/2012 έως και 31/12/2018 ο προσφεύγων δεν έχει πραγματοποιήσει ούτε φορολογητέες εκροές ούτε φορολογητέες εισροές. (σελ. 8 έκθεσης έλεγχου).

Συνεπώς, το πιστωτικό υπόλοιπο (χρήσεων 2010, 2011, 2012) που σχηματίστηκε στις 31-12-2012 συνολικού ποσού ύψους 30.335,18 ευρώ, μεταφέρθηκε στην περιοδική δήλωση Δ' Τριμήνου 2018 (01.10.2018-31.12.2018).

Επειδή, από την ανωτέρω έγγραφη απάντηση της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., προκύπτει ότι ο προσφεύγων είχε υποβάλει χειρόγραφη αίτηση για συμψηφισμό του πιστωτικού υπολοίπου Φ.ΠΑ. (αρ. πρωτ./2013) με οφειλές του. Η εν λόγω αίτηση υποβλήθηκε μέσα στον χρόνο παραγραφής (τριετής παραγραφή) που προβλέπεται από το άρθρο 57 παρ.5 του ν.2859/2000 (ΚΦΠΑ) για τις διαχ. περιόδους 2010, 2011, 2012.

Με την ως άνω απάντηση της, η Δ.Ο.Υ. παρείχε οδηγίες σχετικά με την ορθή αποτύπωση του πιστωτικού υπολοίπου, ως ποσού για επιστροφή και όχι για έκπτωση και εν συνεχεία τη υποβολή σχετικής αίτησης, τις οποίες όμως δεν ακλούθησε ο προσφεύγων.

Επειδή, με την ΠΟΛ 1073/2004, με θέμα : «Διαδικασία και προϋποθέσεις επιστροφής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α.(2859/2000)», ορίζεται ότι:

«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.

.....

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 6 - Επιστροφή Φ.Π.Α. λοιπών περιπτώσεων.

1. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, ο οποίος:

α) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο, μετά την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α., εκτός από αυτές που ρυθμίζονται με το άρθρο 1 της παρούσας,

β) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο, ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, δεν κατέστη δυνατός ο συμψηφισμός όλου ή μέρους αυτού,

γ) καταβλήθηκε στο δημόσιο αχρεώστητα, επιστρέφεται, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 2 και 3 του άρθρου αυτού.

2. Προκειμένου να διενεργηθεί η επιστροφή του φόρου, υποβάλλεται αίτηση επιστροφής, όπως το συνημμένο υπόδειγμα 1, ύστερα από την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης της χρήσης που θεμελιώνεται το δικαίωμα της επιστροφής.

Εξαιρετικά, η αίτηση επιστροφής μπορεί να υποβληθεί πριν την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, με βάση περιοδική δήλωση, στις περιπτώσεις που η αναμονή του απαιτούμενου χρόνου για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, επιφέρει τη συμπλήρωση του

χρόνου παραγραφής της απαίτησης κατά του δημοσίου, όπως στην περίπτωση επιχείρησης που βρίσκεται υπό εκκαθάριση.

Επίσης, η αίτηση επιστροφής που υποβάλλεται από τον υπόχρεο μη υποκείμενο σε περίπτωση αχρεώστητης από αυτόν καταβολής του φόρου, μπορεί να ακολουθεί την έκτακτη δήλωση που υποβλήθηκε από αυτόν και με την οποία καταβλήθηκε αχρεώστητα ο φόρος.

Αρμόδιος να κρίνει αν συντρέχει περίπτωση αχρεώστητης καταβολής σε κάθε περίπτωση είναι ο Προϊστάμενος της οικείας Δ.Ο.Υ..

Στην αίτηση περιγράφεται η αιτία της επιστροφής και συνυποβάλλονται τα κατά περίπτωση δικαιολογητικά από τα οποία να προκύπτει η ορθότητα του αιτήματος.

3. Η επιστροφή ενεργείται μετά από προσωρινό έλεγχο και μέσα σε χρονικό διάστημα τεσσάρων μηνών από την υποβολή της αίτησης.

Ο υποκείμενος στο φόρο ή ο υπόχρεος κατά περίπτωση, δικαιούται να ζητήσει το πιστωτικό υπόλοιπο του Φ.Π.Α. με τη διαδικασία του άρθρου αυτού, εφόσον έχει εξαντλήσει πρώτα τη δυνατότητα μεταφοράς του για συμψηφισμό. Σε περιπτώσεις, όμως, που είναι αδύνατος ο συμψηφισμός στην επόμενη ή επόμενες διαχειριστικές περιόδους, μπορεί να ζητηθεί χωρίς να απαιτείται να εξαντληθεί η δυνατότητα μεταφοράς του.

Αδυναμία συμψηφισμού του πιστωτικού υπολοίπου στην επόμενη ή σε επόμενες διαχειριστικές περιόδους συνήθως υπάρχει, όταν ο υποκείμενος πραγματοποιεί αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους ή διακόπτει τις εργασίες της επιχείρησής του ή η αξία των φορολογητέων εκροών είναι χαμηλότερη από την αξία των φορολογητέων εισροών κ.λπ.

Ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. κρίνει σε κάθε περίπτωση εάν συντρέχει αδυναμία συμψηφισμού.

4. Στις περιπτώσεις επιστροφής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, εφ' όσον έχουν διαπιστωθεί παραβάσεις που συνιστούν ανακρίβεια των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων του δικαιούχου κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 30 του π.δ.186/1992 Κ.Β.Σ, σε οποιαδήποτε από τις ανέλεγκτες χρήσεις, έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 3 της παρούσας.....».

Επειδή, σύμφωνα με την ανωτέρω ΠΟΛ, με την οποία ορίζονται η διαδικασία και οι προϋποθέσεις επιστροφής του Φ. Π. Α., για να διενεργηθεί η επιστροφή του φόρου, θα πρέπει να υποβληθεί αίτηση επιστροφής, όπως το συνημμένο σε αυτήν υπόδειγμα 1, αφού έχει υποβληθεί η εκκαθαριστική δήλωση της χρήσης κατά την οποία θεμελιώνεται το δικαίωμα της επιστροφής.

Επειδή, ο προσφεύγων **δεν υπέβαλε** την αναφερόμενη στην ως άνω ΠΟΛ σχετική αίτηση επιστροφής (σελ. 9 της έκθεσης ελέγχου) **εντός τριών ετών από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της** εκκαθαριστικής δήλωσης της χρήσης κατά την οποία θεμελιώθηκε το δικαίωμα της

επιστροφής, αλλά πολύ αργότερα στις 11-01-2019, το δικαίωμα αυτό έχει υποπέσει σε παραγραφή.

Επειδή, από τις ανωτέρω διατάξεις, για τις διαχειριστικές περιόδους πριν τη θέση σε εφαρμογή του ν. 4174/2013(Κ.Φ.Δ.) ισχύουν τα αναφερόμενα στο άρθρο 57 του ν.2859/2000(ΚΦΠΑ), ήτοι τριετής παραγραφή από την εμπρόθεσμη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης.

Επειδή, ο προσφεύγων υπέβαλε την με αρ. καταχ./2019 αίτηση επιστροφής ΦΠΑ, με ημερομηνία υποβολής 11-01-2019, μαζί με την υποβολή της υπ. αρ./2019, περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ Δ' τριμήνου 2018, ήτοι μετά την πάροδο της τριετίας από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά την διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 13.12.2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, του του ΑΦΜ και την **επικύρωση της υπ.** αριθμ./2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. Φορολογικής Περιόδου 01.01.2018-31.12.2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ (Α',Β',Γ').

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

Φ.Π.Α. 01/10/2018 -31/12/2018 Ποσό προς επιστροφή Συν. Ποσόν 00,00 ευρώ.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης

Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.