



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3**

**Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604 552**

Καλλιθέα 14.09.2022
αριθμός απόφασης 2802

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 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (Φ.Ε.Κ. Β' 4738/26.10.2020) 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 (ΦΕΚ 1440/ τ. Β' /27.04.2017)

2. Την ΠΟΛ 1069/4.03.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β' /01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 19.04.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του , με ΑΦΜ , κατοίκου , κατά της με αριθ. /08.03.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.03.2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναφερθείσα στην ανωτέρω παράγραφο 4 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., της οποίας ζητείται η ακύρωση καθώς και την με ημερομηνία θεώρησης 08.03.2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α., ν.4172/2013 & ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

6. Την από 04.05.2022 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

7. Το με αριθ. πρωτ. εισ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/13.09.2022 έγγραφο του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 19.04.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ , η οποία ασκήθηκε 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 αριθ. /08.03.2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2020 – 31.03.2020, καταλογίσθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος Φ.Π.Α. προς καταβολή ποσού 51.687,36 ευρώ πλέον πρόστιμο του άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ. ποσού 25.843,68 ευρώ ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή 77.531,04 ευρώ.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 08.03.2022 έκθεσης μερικού ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α., ν.4172/2013 & ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. Ο έλεγχος διενεργήθηκε δυνάμει της με αριθ. /12.11.2021 εντολής μερικού ελέγχου γραφείου της φορολογίας Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020, με αιτία ελέγχου «Επιστροφή Φ.Π.Α. βάσει δείγματος». Η ανωτέρω εντολή εκδόθηκε με αφορμή την με αριθ. /2020 αίτηση για επιστροφή Φ.Π.Α. που κατέθεσε ο προσφεύγων, ο οποίος διατηρεί ατομική επιχείρηση με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες εκπόνησης μηχανολογικών μελετών κτιρίων (θέρμανσης, κλιματισμού κ.λπ.). Σύμφωνα με τα αποτελέσματα του ως άνω ελέγχου, στην ελεγχόμενη φορολογική περίοδο 01.01.2020 έως 31.03.2020 το ζητούμενο πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 52.435,73 ευρώ έχει υποπέσει σε παραγραφή κατά το ύψος του ποσού 51.687,36 ευρώ. Ακολούθως εκδόθηκε το με αριθ. /18.01.2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου άρθρου 28 ν.4174/2013 – Κλήση προς ακρόαση άρθρου 6 ν.2690/1999 καθώς και ο με αριθ. Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, τα οποία κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα κατά τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.4174/2013 πλην όμως δεν ανταποκρίθηκε εντός της τιθέμενης εικοσαήμερης προθεσμίας και εν συνεχεία συντάχθηκε η από 08.03.2022 οικεία έκθεση ελέγχου και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Μη νόμιμος ο διενεργηθείς φορολογικός έλεγχος από το Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. και η εκδοθείσα καταλογιστική πράξη – αναρμοδιότητα οργάνου προς έλεγχο – παράβαση άρθρου 26 Κ.Φ.Δ. ως προς τη διαδικασία επιλογής της συγκεκριμένης υπόθεσης προς έλεγχο. Αρμόδια για τη διενέργεια ελέγχου Φ.Π.Α. τυγχάνει εν προκειμένω μόνο η Δ.Ο.Υ. Ζ΄ Θεσσαλονίκης.
2. Η προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής προστίμου είναι νόμω και ουσία αβάσιμη και αναίτιολογητη.
3. Η προσβαλλόμενη πράξη τυγχάνει νόμω και ουσία αβάσιμη: εσφαλμένος καταλογισμός χρεωστικού υπολοίπου ποσού 51.687,36 ευρώ.
4. Η προσβαλλόμενη οριστική πράξη ως προς τον καταλογισμό σε βάρος του προστίμου κατ' άρθρο 58/58Α Κ.Φ.Δ. είναι νόμω και ουσία αβάσιμη και παράνομη.
5. Παραβίαση των αρχών του κράτους δικαίου, της νομιμότητας, της ισότητας, της χρηστής διοίκησης και της προστασίας της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου.

6. Η προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη έρχεται σε ευθεία αντίθεση με την συνταγματικά κατοχυρωμένη αρχή της αναλογικότητας.
7. Παράνομη η αναζήτηση των καταβληθέντων στον ίδιο με μόνη την επίκληση της παραγραφής της αξίωσής του.

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 4 παρ. 1 του ν.4174/2013 ορίζεται ότι:

«Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων, ανάθεση καθηκόντων και εξουσιοδότηση υπογραφής.

1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται, με απόφαση του, να μεταβιβάζει αρμοδιότητες και να αναθέτει τα καθήκοντα του ή της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τον Κώδικα και την κείμενη νομοθεσία σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης. Επίσης, δύναται, με απόφαση του, να εξουσιοδοτεί ιεραρχικά υφιστάμενο του όργανα να υπογράφουν, με εντολή του, πράξεις ή άλλα έγγραφα της αρμοδιότητάς του.

Η άσκηση της αρμοδιότητας που μεταβιβάστηκε και η εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί, σύμφωνα με την απόφαση του Γενικού Γραμματέα, να αφορά περισσότερα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης.»

Επιτρέπεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα στα οποία μεταβιβάστηκαν οι αρμοδιότητες ή τα οποία εξουσιοδοτήθηκαν να υπογράφουν από τον Γενικό Γραμματέα, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται από τις αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των δύο πρώτων εδαφίων της παρούσας παραγράφου».

Επειδή, με το άρθρο 14 παρ. 4 & παρ. 6 του ν.4389/2016 «Σύσταση Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων» ορίζεται ότι:

«Αρμοδιότητες Διοικητή

... 4. Ως προς τα οργανωτικά θέματα της Αρχής, ο Διοικητής, ενδεικτικά και όχι περιοριστικά: ...
θ) Με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως: αα) Καθορίζει ή ανακαθορίζει την εσωτερική διάρθρωση των Υπηρεσιών της Αρχής και συστήνει ή καταργεί ή συγχωνεύει οργανικές μονάδες αυτής, κάθε επιπέδου ή αναστέλλει τη λειτουργία τους ή μετατρέπει το επίπεδο αυτών, καθώς και τους κλάδους από τους οποίους προέρχονται οι Προϊστάμενοι αυτών. Σε όποιες από τις περιπτώσεις του προηγούμενου εδαφίου κρίνεται αναγκαίο, με τις ίδιες ή όμοιες αποφάσεις, καθορίζεται η διαδικασία και ο τρόπος μεταφοράς, παρακολούθησης και διεκπεραίωσης των υποθέσεων, καθώς και κάθε άλλο αναγκαίο ζήτημα.
ββ) Καθορίζει ή ανακαθορίζει την κατά τόπον και την καθ' ύλην αρμοδιότητα των Υπηρεσιών της Αρχής, την περαιτέρω εξειδίκευση των αρμοδιοτήτων τους, την έδρα και τον τίτλο αυτών, την ημερομηνία έναρξης ή παύσης λειτουργίας τους, καθώς και τις ιδιαίτερα σημαντικού ύψους οφειλές και τους οφειλέτες αυτών, ποια πρόσωπα θεωρούνται φορολογούμενοι μεγάλου πλούτου και ποιες θεωρούνται μεγάλες επιχειρήσεις.

.....

6. α) Με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, ο Διοικητής της Αρχής δύναται να μεταβιβάζει στους Προϊσταμένους όλων των οργανικών μονάδων της Αρχής, τις αναγκαίες αρμοδιότητες ή να εξουσιοδοτεί αυτούς να υπογράφουν «Με εντολή Διοικητή» πράξεις ή έγγραφα, προκειμένου αυτοί να ανταποκριθούν στους στόχους που τους τίθενται. β) Επίσης, ο Διοικητής της Αρχής, δύναται με αποφάσεις του, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, να μεταβιβάζει αρμοδιότητες, να αναθέτει καθήκοντα ή να εξουσιοδοτεί, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 4 του ν. 4174/2013 (Α` 170), καθώς και της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του ν.δ. 356/1974 (Α` 90), οι οποίες ισχύουν και για την

Αρχή και τον Διοικητή αυτής. Η κατά το προηγούμενο εδάφιο μεταβίβαση αρμοδιότητας, ανάθεση καθήκοντος ή εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί να αφορά σε περισσότερα του ενός όργανα της Αρχής. Επιτρέπεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα στα οποία μεταβιβάζεται η αρμοδιότητα ή τα οποία εξουσιοδοτούνται από τον Διοικητή, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται από τις αποφάσεις που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων του πρώτου εδαφίου της παρούσας υποπαραγράφου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 37 της Δ.ΟΡΓ.Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.):

«Άρθρο 37

Κέντρο Ελέγχου Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.)

1. Το Κέντρο Ελέγχου Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.), το οποίο είναι Ειδική Αποκεντρωμένη Υπηρεσία φορολογικού ελέγχου, επιπέδου Διεύθυνσης, της Γενικής Διεύθυνσης Φορολογικής Διοίκησης, έχει έδρα τον Δήμο Αθηναίων και η κατά τόπον αρμοδιότητά του εκτείνεται σε όλη την Επικράτεια.

3. α) Το Κέντρο Ελέγχου Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) έχει για τους φορολογούμενους μεγάλου πλούτου όλης της Επικράτειας τις αρμοδιότητες που προβλέπονται στις διατάξεις των υποπεριπτώσεων α' και β' της περίπτωσης α' και της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του ν.4141/2013, όπως εκάστοτε ισχύουν.

5. Οι αρμοδιότητες του Κέντρου Ελέγχου Φορολογούμενων Μεγάλου Πλούτου (Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) κατανέμονται μεταξύ των Τμημάτων του ως ακολούθως: Ι ... β) Η διενέργεια φορολογικών ελέγχων για την διαπίστωση της συμμόρφωσης των φορολογουμένων και τον εντοπισμό εισοδημάτων και περιουσιακών στοιχείων που δεν έχουν δηλωθεί, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων του έβδομου κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4174/2013 - Α' 170), όπως ισχύουν και με εκδοθέντα επιχειρησιακά προγράμματα.».

Επειδή, με την με αριθ. Δ.ΟΡΓ.Α 1005011 ΕΞ 2021/22-01-2021 με θέμα «Τροποποίηση της υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31-7-2017 (Β' 251/2021) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, με θέμα «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής «Με εντολή Διοικητή» σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης» (Β' 2743), όπως ισχύει ορίστηκαν τα εξής:

«Ι. Τροποποιούμε και συμπληρώνουμε την υπό στοιχεία Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31-7-2017 (Β' 2743) απόφαση, με θέμα «Μεταβίβαση αρμοδιοτήτων και εξουσιοδότηση υπογραφής “Με Εντολή Διοικητή” σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης», όπως τροποποιήθηκε, συμπληρώθηκε και ισχύει και ειδικότερα στον Πίνακα του άρθρου 1, αντικαθιστούμε:

1) το στοιχείο (α) της υποπερίπτωσης Α.2 της στήλης 5 της περίπτωσης 12, ως εξής:

«(α)τους φορολογουμένους όλης της επικράτειας με ετήσια ακαθάριστα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα άνω των δέκα εκατομμυρίων (10.000.000,00) ευρώ κατά τη διαχειριστική περίοδο που έκλεισε εντός του έτους 2018 ή κατά την πρώτη τους διαχειριστική περίοδο, εφόσον αυτή έκλεισε μετά από την 1/1/2019» και

2) τα στοιχεία (α) και (γ) της υποπερίπτωσης Α.3 της περίπτωσης 12 της στήλης 5, ως εξής:

«(α) εξαιρετικά, τους φορολογουμένους, φυσικά πρόσωπα, όλης της επικράτειας, που πληρούν οποιοδήποτε από τα παρακάτω κριτήρια, ανεξάρτητα από το εάν οι φορολογούμενοι ασκούν και επιχειρηματική δραστηριότητα και ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων από αυτή:

αα) Η αξία της ακίνητης περιουσίας του φορολογουμένου, του/της συζύγου και των προστατευόμενων τέκνων αυτού κατά τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, όπως υπολογίζεται στην ηλεκτρονική εφαρμογή του Ο.Π.Σ. Περιουσιολογίου της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), υπερβαίνει αθροιστικά, από την 01.01.2015 και μετά τουλάχιστον σε ένα έτος, το ποσό του ενάμισι εκατομμυρίου (1.500.000,00) ευρώ.

ββ) Η ετήσια δαπάνη διαβίωσης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.4172/2013, που προκύπτει από τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος του φορολογικού έτους 2018, υπερβαίνει το ποσό των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000,00) ευρώ.

γγ) Τα ποσά δαπανών του άρθρου 32 του ν.4172/2013 στο φορολογικό έτος 2018 υπερβαίνουν το ποσό των τετρακοσίων χιλιάδων (400.000,00) ευρώ.

δδ) Απέστειλαν στο εξωτερικό χρηματικά εμβάσματα συνολικού ύψους διακοσίων χιλιάδων (200.000,00) ευρώ, σε τουλάχιστον ένα έτος από το έτος 2015 και μετά, όπως εντοπίζονται από τα στοιχεία που διαβιβάζονται στην Α.Α.Δ.Ε., σύμφωνα με την αριθ. ΠΟΛ.1177/2011 (Β' 2050) απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών και την αριθ. ΠΟΛ.1033/2014(Β' 276) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων και των συνδικαιούχων των λογαριασμών χρέωσης για την αποστολή του εμβάσματος».

«(γ) τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ή νομικές οντότητες ιδιοκτησίας ακινήτων και τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα κατοχής ακινήτων, τα οποία δεν πραγματοποιούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα τουλάχιστον σε ένα έτος από το έτος 2015 και μετά.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν.2859/2000, ορίζεται ότι:

«Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

1. 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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β , γ και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

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, περαιτέρω με την Α.1104 (ΦΕΚ Β 1895/18.5.2020) Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με θέμα «Διαδικασία επιστροφής Φόρου Προστιθέμενης Αξίας», ορίζονται τα εξής:

«Με την παρούσα απόφαση καθορίζεται η διαδικασία επιστροφής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 34 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000), όπως ισχύει.»

Άρθρο 2

Επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. μέσω διαδικασίας ανάλυσης κινδύνου

1. Αίτηση Επιστροφής

Η αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. δημιουργείται ηλεκτρονικά με την υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α., εφόσον στην δήλωση αυτή ο υποκείμενος στον φόρο έχει αθροιστικά:

....

4. Επιλογή δείγματος προς έλεγχο

Για τις περιπτώσεις δικαιούχων που έτυχαν επιστροφής χωρίς έλεγχο, δύναται να διενεργείται εκ των υστέρων έλεγχος σε δείγμα που επιλέγεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν. 4174/2013.

.....

Άρθρο 7

Έναρξη ισχύος

Η παρούσα απόφαση ισχύει από τη δημοσίευσή της και από την έναρξη ισχύος αυτής καταργούνται οι ΠΟΛ 1073/2004, 1090/2012 και 1067/2013 αποφάσεις. Εκκρεμείς αιτήσεις κατά τη δημοσίευση της παρούσας, διεκπεραιώνονται κατά τα οριζόμενα σε αυτή».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 57 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, με τις διατάξεις του άρθρου 42 παρ. 4 του ν.4174/2013 περί επιστροφής φόρου όπως αυτές ισχύουν για φορολογικές περιόδους από 01/01/2014 και μετά ορίζονται τα εξής:

«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. ...»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση ο προσφεύγων υπέβαλε προς την Φορολογική Διοίκηση την με αριθ. /30.04.2020 αίτηση για επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 52.435,73 ευρώ. Η επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. διενεργήθηκε βάσει της διαδικασίας που καθορίστηκε από την αριθ. Α.1104/2020 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ. Με την εν λόγω απόφαση καθορίστηκε η διαδικασία επιστροφής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, και συγκεκριμένα ορίζεται σε κάθε περίπτωση ότι ο φόρος επιστρέφεται με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων, και επίσης για τις περιπτώσεις δικαιούχων που έτυχαν επιστροφής χωρίς έλεγχο, προβλέπεται η διενέργεια εκ των υστέρων έλεγχου σε δείγμα που επιλέγεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του ν.4174/2013. Ως εκ τούτου οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί εσφαλμένης διαδικασίας ως προς τον έλεγχο της υπόθεσης απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Επειδή, ειδικότερα δεδομένου ότι ο προσφεύγων υπάγεται στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. καθώς στο έτος 2015 απέστειλε εμβάσματα στο εξωτερικό (σχετικό και η με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ/13.09.2022 ενημέρωση του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.) ο Προϊστάμενος του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π. στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων του εξέδωσε και την αριθ. /12.11.2021 εντολή μερικού ελέγχου γραφείου φορολογίας Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.12.2020 με αιτία ελέγχου «Επιστροφή Φ.Π.Α. βάσει δείγματος» σύμφωνα με το άρθρο 26 του ΚΦΔ και με την ΔΕΛ Δ 186372 ΕΞ 2021. Κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου διαπιστώθηκε ότι για το ποσό για το οποίο είχε ζητηθεί προς επιστροφή ποσού 52.435,73 ευρώ, μέρος αυτού προέρχεται από την δήλωση του 4^{ου} τριμήνου του έτους 2013 και έχουν εφαρμογή οι διατάξεις περί παραγραφής. Συγκεκριμένα στην οικεία έκθεση ελέγχου εμπεριέχεται αναλυτικός πίνακας ως προς τον χρόνο δημιουργίας του πιστωτικού υπολοίπου με αναφορά στις περιοδικές δηλώσεις των διαχειριστικών χρήσεων από 01.01.2014 έως και 31.03.2020, οπότε και ζητήθηκε η επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 52.435,73 ευρώ. Από την παράθεση των ανωτέρω διαπιστώνεται σαφώς ότι το ποσό των 51.687,36 ευρώ προέρχεται από την χρήση 2013 και δεδομένου ότι το αίτημα του προσφεύγοντος προς επιστροφή υποβλήθηκε την 30.04.2020 ορθώς κρίθηκε από τον υπό κρίση έλεγχο ότι έχει παραγραφεί καθώς σε κάθε περίπτωση το αίτημά του υποβλήθηκε πέραν της προθεσμίας που ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 57 παρ.5 του ν.2859/2000.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος περί αναρμοδιότητας και περαιτέρω περί έλλειψης αιτιολογίας στην προσβαλλόμενη πράξη απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 περί προστίμων για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας, ορίζονται τα εξής:

«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:

..... 2. Σε κάθε περίπτωση όπου διαπιστώνεται, η υποβολή ανακριβών δηλώσεων ή η μη υποβολή δηλώσεων, υποβολή δηλώσεων, με συνέπεια τη μη απόδοση ή τη μειωμένη απόδοση ή την επιπλέον έκπτωση ή επιστροφή ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού του φόρου που θα προέκυπτε από την μη υποβληθείσα δήλωση ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. ...».

Επειδή, εν προκειμένω ο έλεγχος για την επιβολή του υπό κρίση προστίμου εφάρμοσε τις ανωτέρω διατάξεις ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται 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 ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην με ημερομηνία θεώρησης 08.03.2022 έκθεση μερικού ελέγχου φορολογίας Φ.Π.Α (ν.2859/2000) του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π., επί της οποίας εδράζεται η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, ως εκ τούτου η ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 19.04.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανής προσφυγής του , με ΑΦΜ , κατοίκου , και την επικύρωση της με αριθ. /08.03.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου, φορολογικής περιόδου 01.01.2020-31.03.2020, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π.

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

Φορολογική περίοδος 01/01/2020-31/03/2020

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
	1	2	3	3-1
Αξία φορολογητέων εκροών				
Αξία φορολογητέων εισροών	12,00 €	12,00 €	12,00 €	0,00
Φόρος εκροών				
Υπόλοιπο φόρου εισροών	52,435,73 €	748,37 €	748,37 €	-51,687,36 €
Πιστωτικό υπόλοιπο	52.435,73 €	748,37 €	748,37€	-51.687,36 €
Χρεωστικό υπόλοιπο		51.687,36 €	51.687,36 €	51.687,36 €
Πρόστιμα άρθρου 58Α Κ.Φ.Δ.		25.843,68 €	25.843,68 €	25.843,68 €
Σύνολο φόρου για καταβολή		77.531,04 €	77.531,04 €	77.531,04 €

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ**

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.