



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 02/10/2019



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: 2026

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη

Ταχ. Κώδικας : 54630

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Τηλέφωνο : 2313-333245

Fax : 2313-333258

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. Του άρθρου 11 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.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσηςμε αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Ετερόρρυθμης Εταιρείας με την επωνυμία «.....» –

Α.Φ.Μ., με κύρια δραστηριότητα και διεύθυνση έδραςνομίμως εκπροσωπούμενης, κατά: α) της με αριθμό

.....οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2012-31/12/2012** β) της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2013-31/12/2013** γ) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2014-31/12/2014** δ) της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2015-31/12/2015** ε) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2016-31/12/2016** και στ) της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2017-31/03/2017** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της **Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ**, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της προσφεύγουσας εταιρίας, 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 την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2012-31/12/2012** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ προσδιορίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ προς έκπτωση στο ποσό των **12.864,38 €**, όμοιο με αυτό της υποβληθείσας από την προσφεύγουσα Δήλωση.

-Με την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2013-31/12/2013** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ προσδιορίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ προς έκπτωση στο ποσό των **12.864,38 €**, όμοιο με αυτό της υποβληθείσας από την προσφεύγουσα Δήλωση.

-Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2014-31/12/2014** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ προσδιορίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ προς έκπτωση στο ποσό των **19,09 €**, λόγω παραγραφής του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου εκ ποσού 12.845,29 €

-Με την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2015-31/12/2015** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ προσδιορίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ προς έκπτωση στο ποσό των **0,00 €**, λόγω παραγραφής του πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου εκ ποσού 12.864,38 €

-Με την με αριθμό οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2016-31/12/2016** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης κύριος φόρος ύψους **12.864,38 €** πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, ύψους **6.432,19 €**, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **19.296,57 €** επειδή η **προσφεύγουσα στην φορολογική περίοδο αυτή ζήτησε και έλαβε επιστροφή ΦΠΑ ποσού 12.864,38 €** χωρίς να έχει το δικαίωμα αυτό λόγω παραγραφής.

-Με την με αριθμόοριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2017-31/03/2017** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ επιστρέφεται στη προσφεύγουσα επιχείρηση το ποσό των **12.864,38 €** ως **αχρεωστήτως καταβληθέν.**

Οι ανωτέρω πράξεις προέκυψαν κατόπιν της διενέργειας μερικού φορολογικού ελέγχου στη φορολογική περίοδο **01.01.2012-31.12.2012, 01.01.2013-31.12.2013, 01.01.2014-31.12.2014, 01.01.2015-31.12.2015, 01.01.2016-31.12.2016, 01.01.2017-31.03.2017** από τη Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ,

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμ. πρωτ.8-2-2017 αίτησή της προσφεύγουσας στη Δ.Ο.Υ. ΓΙΑΝΝΙΤΣΩΝ , με την οποία αιτήθηκε την επιστροφή του 100% του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01.10.2016 – 31.12.2016, ποσού **12.864,38 €** γιατί πραγματοποίησε πράξεις του άρθρου 6 της Α.Υ.Ο ΠΟΛ 1073/21.07.2004

Η Δ.Ο.Υ. ΓΙΑΝΝΙΤΣΩΝ, με τις υπ' αρ./18-04-2017 και/18.04.2017 Αποφάσεις Προϊσταμένου επέστρεψε το ανωτέρω ποσό (σχετικά τα υπ' αρ. τα/2017 και/2017 ΑΦΕΚ ποσού 11.577,94 ευρώ και 1.286,44 ευρώ αντίστοιχα).

Η προσφεύγουσα με την με αριθ.περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.01.2017 – 31.03.2017 επέστρεψε το ποσό των **12.864,38€** το οποίο είχε ληφθεί με την παραπάνωαίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. λόγω παραγραφής του Πιστωτικού υπολοίπου μετά την παρέλευση τριετίας.

Η παραπάνω υπόθεση επιστροφής Φόρου Προστιθέμενης Αξίας επελέγη για φορολογικό έλεγχο με την με αριθμ. πρωτ. ΔΕΛ Α 17169 ΕΞ 2018 ΕΜΠ/12.02.2018 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ με την οποία ζητήθηκε ο έλεγχος της παραπάνω επιστροφής βάσει δείγματος

Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ ΕΔΕΣΣΑΣ η υπ' αρ./15-03-2018 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου για έλεγχο της επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της ανωτέρω επιχείρησης για τη φορολογική περίοδο 01/01/2012 - 31/03/2017 και διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Στην ελεγχόμενη κοινοποιήθηκε με το αριθ. πρωτ. 21051/2018 έγγραφο της Δ.Ο.Υ ΕΔΕΣΣΑΣ στιςη αριθ.εντολή ελέγχου, καθώς και

γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων κατ' εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 18, 19 και 72 παρ. 18 του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 49 του ν.4509/2017 και των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν.4512/2018, και σύμφωνα με τα οριζόμενα των διατάξεων της ΠΟΛ 1073/2018.

Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε σχετικά με την παραγραφή του πιστωτικού υπόλοιπου που επεστράφη στην ελεγχόμενη, διαπιστώθηκε ότι το εν λόγω ποσό αποτελεί πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενων χρήσεων που δεν θα μπορούσε να μεταφερθεί προς έκπτωση και κατ' επέκταση να επιστραφεί στην ελεγχόμενη καθότι είχε παραγραφεί το σχετικό δικαίωμα σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις (άρθρα 32, 34 ν.2859/2000, άρθρο 90 ν.2302/1995, ΠΟΛ 1166/1991) όπως αναλυτικά παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα:

ΧΡΗΣΗ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ	Π.Υ. χρήσης 2010 για μεταφορά & συμψηφισμό	Π.Υ. χρήσης 2011 για μεταφορά & συμψηφισμό
2010	41.611,53	56.226,25	14.614,72	-
2011	350,80	19,09	14.263,92	19,09
2012	1.418,64	0,00	12.845,28	19,09
2013	0,00	0,00	12.845,28	19,09
2014	0,00	0,00	0,00	19,09
2015	0,00	0,00	0,00	0,00
2016	0,00	0,00	0,00	0,00

6.1.2.1. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΧΡΗΣΗΣ 2010

Από τα δεδομένα του ανωτέρου πίνακα λαμβάνοντας υπόψη και τις διατάξεις της Ε.Δ.Υ.Ο. 1071252/5076/1991 ΠΟΛ 1166 σύμφωνα με την οποία το πιστωτικό υπόλοιπο που μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο, συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα με τον φόρο εκροών της περιόδου αυτής και των επόμενων περιόδων μέχρι το έτος παραγραφής, προκύπτει ότι :

Το πιστωτικό υπόλοιπο της διαχειριστικής περιόδου 01.01.2010 – 31.12.2010 ήτοι ποσό 14.614,72€ συμψηφίστηκε κατά ένα μέρος με το φόρο των εκροών των χρήσεων 2011 και 2012 ήτοι ποσό 1.769,44€ (350,80 + 1.418,64). Το υπόλοιπο ποσό που δεν μπόρεσε να συμψηφιστεί με το φόρο εκροών ήτοι $14.614,72 - 1.769,44 = 12.845,28$ € το δικαίωμα μεταφοράς προς έκπτωση – επιστροφή σε επόμενη διαχειριστική περίοδο παραγράφηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 του ν. 2362/1995 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 32 και 34 του ν. 2859/2000 στις

31/03/2014 όπου συμπληρώθηκε η τριετία από το χρόνο υποβολής της αρχικής εμπρόθεσμης εκκαθαριστικής δήλωσης.

6.1.2.2. ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΧΡΗΣΗΣ 2011

Από τα δεδομένα του ανωτέρου πίνακα λαμβάνοντας υπόψη και τις διατάξεις της Ε.Δ.Υ.Ο. 1071252/5076/1991 ΠΟΛ 1166 σύμφωνα με την οποία το πιστωτικό υπόλοιπο που μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο, συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα με τον φόρο εκροών της περιόδου αυτής και των επόμενων περιόδων μέχρι το έτος παραγραφής, προκύπτει ότι :

Για το πιστωτικό υπόλοιπο της διαχειριστικής περιόδου 01.01.2011 – 31.12.2011 ποσού 19,09€ το οποίο δεν συμψηφίστηκε με το φόρο εκροών των επόμενων χρήσεων, το δικαίωμα μεταφοράς προς έκπτωση – επιστροφή σε επόμενη διαχειριστική περίοδο παραγράφηκε σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 90 του ν. 2362/1995 σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 32 και 34 του ν. 2859/2000 στις **04/04/15** όπου συμπληρώθηκε η τριετία από το χρόνο υποβολής της αρχικής εμπρόθεσμης εκκαθαριστικής δήλωσης.

Η ελεγχόμενη με την με αριθ.περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 01.01.2017 – 31.03.2017 επέστρεψε ποσό 12.864,38€ το οποίο είχε ληφθεί με την παραπάνωαίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. λόγω παραγραφής Πιστωτικού υπολοίπου μετά την παρέλευση τριετίας.

Ύστερα από τα ανωτέρω ο έλεγχος αποφάνθηκε ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν δικαιούνταν την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01.10.2016 – 31.12.2016 ως εξής:

α/α	Φορολογική περίοδος	Πιστωτικό υπόλοιπο	Αιτούμενο ποσό προς επιστροφή	Δικαιούμενο ποσό προς επιστροφή
1	01.10.2016 – 31.12.2016	0,00	12.864,38	0,00

Στην συνέχεια ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε το Πιστωτικό υπόλοιπο του ΦΠΑ των φορολογικών περιόδων 2012,2013,2014 ,2015 και προέβη στον καταλογισμό του επιστρεφόμενου μη νομίμως ποσού ΦΠΑ των **12.864,38€** και την επιβολή του προστίμου του αρθ.58Α του Ν.4174/2013 στην φορολογική περίοδο 1/1/2016-31/12/2016, στην οποία αιτήθηκε την επιστροφή αυτού. .

Για την φορολογική περίοδο 1/1/2017-31/3 /2017 ο έλεγχος επέστρεψε στην ελεγχόμενη επιχείρηση το ποσό των **12.864,38€ ως αχρεωστήτως καταβληθέν.**

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/.....ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ, επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

Εσφαλμένη η κρίση της φορολογικής αρχής περί ανακρίβειας της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ. Παράνομη η έκδοση των υπό κρίση πράξεων της φορολογικής αρχής, καθόσον δεν προκύπτει διαφορά φόρου

Εσφαλμένα ο έλεγχος έκρινε ανακριβή την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. που υπέβαλλε για την φορολογική περίοδο 01-10-2016 έως 31-12-2016 καθόσον, αφενός δεν ήταν ανακριβής, αλλά θεωρήθηκε ότι είχε παραγραφή η αξίωσή της, και σε κάθε περίπτωση, επιστράφηκε το ποσό πριν καν της κοινοποιηθεί η εντολή ελέγχου. Επειδή όμως τέθηκε ζήτημα παραγραφής της ως άνω αξίωσης, και το διαπίστωσε αργότερα η ίδια μετά την επιστροφή του ΦΠΑ, επισκέφτηκε τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών και του γνωστοποίησε ότι επιθυμούσε να προβεί σε ανακλητική δήλωση σε σχέση με την ως άνω αίτηση επιστροφής, και επιστροφή του ΦΠΑ που εισέπραξε. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών την ενημέρωσε ότι κατόπιν συνεννόησης με την φορολογική διοίκηση, δεν ήταν εφικτό να γίνει η ανάκληση της αίτησης, αλλά θα έπρεπε αυτή να επιστρέψει το ποσό με τον τρόπο που θα της υποδεικνύανε, όπως και έγινε.

Μη σύννομη η επιβολή προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. αφού δεν προκύπτει διαφορά φόρου

Η με αριθμόεντολή ελέγχου ΔΟΥ Έδεσσας εκδόθηκε με αιτία ελέγχου τον έλεγχο επιστροφής Φ.Π.Α. αλλά, όπως προελέχθη, στην υπό κρίση περίπτωση η επιχείρηση είχε επιστρέψει το ποσό των 12.864,38 ευρώ πριν καν της κοινοποιηθεί η εντολή ελέγχου. Συνεπώς αυτή, καλή τη πίστει, ακολούθησε τη διαδικασία που της υπέδειξε η φορολογική αρχή, ενώ το Ελληνικό Δημόσιο δεν υπέστη οποιαδήποτε ζημία.

Μη σύννομη η αιτιολογία του ελέγχου. Γίνεται αντιληπτό ότι ο έλεγχος εσφαλμένα της αποδίδει την υποβολή ανακριβούς δήλωσης Φ.Π.Α. και της επέβαλε πρόστιμο του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. ποσού 6.432,19 ευρώ δηλαδή το 50% της διαφοράς φόρου, ενώ σύμφωνα με την ΠΟΛ 1119/2018, «Εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 παρ. 1 του ν. 4512/2018 (Α'5) και του άρθρου 49 παρ. 4,5 και 6 του Ν. 4509/2017 (Α'201) αναφορικά με την τροποποίηση των άρθρων 18,19 και 72 παρ. 18 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ. Α170), δεν έπρεπε να της επιβάλλει κανένα πρόστιμο.

Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης.

Σύμφωνα με την αρχή της προστασίας της δεδικοιολογημένης εμπιστοσύνης του φορολογούμενου στις υποδείξεις της φορολογικής αρχής, δεν νόμω επιτρεπτή η επιβολή προστίμου στο μέτρο που ο φορολογούμενος ακολούθησε τις υποδείξεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς της προσφεύγουσας.

Επειδή, στο άρθρο 34 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του «Κώδικα» . Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση...».

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 του ν. 2859/2000 (Κώδικας ΦΠΑ) ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,...»

Επειδή στις 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: i) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή [...], στις διατάξεις του **άρθρου 32 παρ. 3** του ίδιου ως άνω νόμου «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», ενώ στο **άρθρο 57 παρ. 5** του ίδιου ως άνω νόμου «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.

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 την Α.Υ.Ο.Ο.1060481/4643/810/Α0014/ΠΟΛ.1073/21.7.2004 (ΦΕΚ 1164/Β/30- 7-2004), όπως ισχύει, καθορίζεται η διαδικασία και οι προϋποθέσεις της επιστροφής του φόρου «Άρθρο 1 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)

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.

Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ ή η χώρα του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών για τις πράξεις των περιπτώσεων α' και β' του άρθρου 1 της παρούσας, ενώ για τις πράξεις της περίπτωσης γ' του ίδιου άρθρου τα προαναφερόμενα στοιχεία για τον προμηθευτή των αγαθών ή των τελωνείων εισαγωγής.

γ) Υπεύθυνη δήλωση του ν.1599/1986, προκειμένου για τις πράξεις της περίπτωσης γ' του άρθρου 1 της παρούσας, με την οποία δηλώνει ότι τα επενδυτικά αγαθά δεν προορίζονται για μεταπώληση, ότι θα χρησιμοποιηθούν για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων ή απαλλασσομένων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (έστω και κατά ποσοστό), καθώς και τον τόπο

εγκατάστασής τους. Ειδικά, για τις κατασκευές ακινήτων ο υποκείμενος υποβάλλει με την πρώτη αίτηση, σε φωτοτυπία, τα σχετικά με την επένδυση στοιχεία. Κάθε αίτημα επιστροφής θα συνοδεύεται και από τις σχετικές επιμετρήσεις των εργασιών που έχουν εκτελεσθεί, από τον επιβλέποντα μηχανικό, από τις οποίες να προκύπτει αναλυτικά για το διάστημα που ζητείται η επιστροφή, το είδος των εργασιών κατά ποσότητα και μονάδα μέτρησης. δ) Κατάσταση για πράξεις της περίπτωσης δ' του άρθρου 1 της παρούσας, στην οποία θα αναφέρονται οι αγορές και οι πωλήσεις της φορολογικής ή διαχειριστικής περιόδου για την οποία ζητείται η επιστροφή κατά συντελεστή Φ.Π.Α., το ποσοστό συμμετοχής τους στις συνολικές αγορές ή πωλήσεις της ίδιας περιόδου αντίστοιχα, καθώς και τα ποσά και ποσοστά της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.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 8 Ενέργειες της Δ.Ο.Υ.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. υποχρεούται:

1. Να παραλαμβάνει την αίτηση εις διπλούν μαζί με τα σχετικά δικαιολογητικά, να την πρωτοκολλεί και να επιστρέφει το δεύτερο αντίτυπο στο δικαιούχο. Στα δύο αντίτυπα τίθεται σφραγίδα με την οποία δηλώνεται ότι το αιτούμενο ποσό θα επιστραφεί στον υποκείμενο, εφόσον συντρέχουν οι νόμιμες προϋποθέσεις, εντός της προβλεπόμενης κάθε φορά προθεσμίας, η οποία και θα αναγράφεται ρητά επί των αιτήσεων.
2. Να ελέγχει την πληρότητα των υποβαλλομένων δικαιολογητικών που προβλέπονται στις διατάξεις του άρθρου 4 της παρούσας ή να ενεργεί προσωρινό έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία της επιχείρησης ή να ενεργεί τακτικό έλεγχο, όπως κατά περίπτωση ορίζεται στην παρούσα απόφαση.
3. Να επαληθεύει σε περίπτωση ενδοκοινοτικών παραδόσεων την εγγραφή του αγοραστή στο σύστημα V.I.E.S.
4. Να εκδίδει μέσα στις προβλεπόμενες προθεσμίες απόφαση επιστροφής του φόρου, όπως το συνημμένο υπόδειγμα 2.- Να συντάσσει ειδικό ατομικό φύλλο έκπτωσης (Α.Φ.Ε.Κ.) Φ.Π.Α., όπως το συνημμένο υπόδειγμα 3, το οποίο διαβιβάζεται στο τμήμα εσόδων της Δ.Ο.Υ.- Να καταχωρεί τις αιτήσεις, καθώς και τις αποφάσεις επιστροφής και τα ΑΦΕΚ σε ειδικό βιβλίο «ΑΙΤΗΣΕΩΝ - ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ Φ.Π.Α.», όπως το υπόδειγμα 4.- Να ταξινομεί στον ατομικό φάκελλο του υποκειμένου στο φόρο την αίτηση, την απόφαση, το ΑΦΕΚ και τα απαιτούμενα, κατά περίπτωση, δικαιολογητικά.- Να ενημερώνει τον υποκείμενο υποχρεωτικά με έγγραφη αιτιολογημένη επιστολή ή με την έκθεση ελέγχου κατά περίπτωση, για τη μη ικανοποίηση του αιτήματος επιστροφής, στις περιπτώσεις που δεν συντρέχουν οι νόμιμες προϋποθέσεις, εντός της προθεσμίας που προβλέπεται για την επιστροφή του φόρου
5. Να ενεργεί συμψηφισμό των τυχόν ληξιπρόθεσμων, μέχρι το χρόνο της επιστροφής, χρεών του δικαιούχου προς το Δημόσιο και να επιστρέφει σ' αυτόν τη

διαφορά που προκύπτει, τηρουμένης της διαδικασίας έγκρισης, όπως αυτή προβλέπεται από το άρθρο 32 του ν. [3220/2004](#) για ποσά προς επιστροφή άνω των 300.000 Ευρώ.

6. Οι πράξεις των παραγράφων 1 έως 4 του άρθρου αυτού ενεργούνται από το τμήμα του Φ.Π.Α., ενώ οι πράξεις της παραγράφου 5 ενεργούνται από το τμήμα εσόδων της Δ.Ο.Υ..

.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.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1090/2.4.2012 Διαδικασία επιστροφής ΦΠΑ προς τις επιχειρήσεις και επιτηδευματίες

Άρθρο 1 Περιγραφή διαδικασιών αίτησης επιστροφής και αξιολόγησή της από τη φορολογική αρχή
Το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει με την υποβολή περιοδικών ή εκκαθαριστικών δηλώσεων ΦΠΑ, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο δεν επιθυμεί τη μεταφορά του για συμψηφισμό στην επόμενη φορολογική ή διαχειριστική περίοδο, επιστρέφεται από το δημόσιο, ως εξής:

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλλει αίτηση επιστροφής ηλεκτρονικά μέσω του ειδικού συστήματος TAXISnet. 2. Η υλοποίηση της επιστροφής ενεργείται αυστηρά κατά προτεραιότητα με κριτήριο το χρόνο υποβολής της αίτησης επιστροφής.

3. Η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (ΓΓΠΣ), μέχρι τη 15η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το μήνα εντός του οποίου υποβάλλεται η αίτηση επιστροφής, πραγματοποιεί ηλεκτρονική επεξεργασία διαθέσιμων στοιχείων, σχετικά με τη συμμόρφωση των υποκείμενων στο φόρο και τη συμφωνία των αιτούμενων προς επιστροφή ποσών με τα δεδομένα των υποβαλλόμενων δηλώσεων, χρησιμοποιώντας μέθοδο ανάλυσης κινδύνου και αποστέλλει στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. ηλεκτρονικό αρχείο με αιτήσεις για τις οποίες η επιστροφή πρέπει να πραγματοποιηθεί κατόπιν διενέργειας προσωρινού ελέγχου.

4. Οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ. υποχρεούνται:

α) Να πραγματοποιήσουν την επιστροφή για όσες αιτήσεις επιστροφής δεν απαιτείται προσωρινός έλεγχος εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την παραλαβή του αρχείου, σύμφωνα με το άρθρο 2 της παρούσας και στη συνέχεια ενημερώνουν τη ΓΓΠΣ, απολογιστικά.

β) Να διενεργήσουν προσωρινό έλεγχο για τις αιτήσεις επιστροφής που απαιτείται το αργότερο εντός δύο (2) μηνών από την παραλαβή του αρχείου.

γ) Στην περίπτωση που από τον ανωτέρω προσωρινό έλεγχο κριθεί απαραίτητο, διενεργείται τακτικός έλεγχος, ο οποίος ολοκληρώνεται εντός πέντε (5) μηνών από την υποβολή της αίτησης επιστροφής, εκτός από την περίπτωση που η αίτηση επιστροφής αφορά φορολογική περίοδο για την οποία δεν έχει παρέλθει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, οπότε

ο έλεγχος ολοκληρώνεται εντός πέντε (5) μηνών από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Το σχετικό ΑΦΕΚ εκδίδεται το αργότερο εντός μηνός από την ολοκλήρωση των ανωτέρω ελέγχων (προσωρινού ή τακτικού).

δ) Οι Δ.Ο.Υ. αποστέλλουν στη Γ.Δ.Φ.Ε. & Ε μέσω της ΓΓΠΣ κατάλογο των περιπτώσεων για τις οποίες κρίθηκε απαραίτητος ο τακτικός έλεγχος με αιτιολόγηση της απόφασης αυτής.

5. Ανάλογη με τα ανωτέρω διαδικασία ακολουθείται για αιτήσεις επιστροφής που εκκρεμούν ή που θα υποβληθούν μέχρι την ολοκλήρωση της ανωτέρω διαδικασίας.

6. Σε κάθε περίπτωση, μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, από τους δικαιούχους που έτυχαν επιστροφής χωρίς έλεγχο, επιλέγεται δείγμα, για τη διενέργεια ελέγχου.....

Επειδή σύμφωνα με την ΠΟΛ.1067/3.4.2013 Διαδικασία επιστροφής ΦΠΑ προς τις επιχειρήσεις και επιτηδευματίες - Τροποποίηση των ΑΥΟ ΠΟΛ 1090/2012 και ΠΟΛ 1073/2004 - Κατάργηση των ΑΥΟ ΠΟΛ 1016/2010 και 1108/2010

1. Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 1 της ΠΟΛ.1090/2.4.2012 (Φ.Ε.Κ 1146 Β') καταργείται, για επιστροφές που υλοποιούνται από 20.3.2013 και εφεξής.

2. Προκειμένου για αιτήσεις που με βάση την ανάλυση κινδύνου από τη Γ.Γ.Π.Σ. δεν έχουν επιλεγεί για έλεγχο, στην περίπτωση που ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. διαθέτει στοιχεία από τα οποία προκύπτει σοβαρή παραβατική ή άλλη συμπεριφορά, η οποία θέτει σε κίνδυνο τα συμφέροντα του Δημοσίου, καθώς και στην περίπτωση που έχει εκδοθεί εντολή τακτικού ελέγχου για την περίοδο που καλύπτει η αίτηση επιστροφής ή έχει αρχίσει προσωρινός έλεγχος, δεν πραγματοποιείται άμεσα η επιστροφή, και ενημερώνεται σχετικά η Δ/ση Επιχειρησιακού Σχεδιασμού.

3. Στην περίπτωση που η επιστροφή διενεργείται κατόπιν ελέγχου:

α) Ο έλεγχος διενεργείται κατά προτεραιότητα για υποκείμενους που πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους ή φορολογητέες εκτός Ελλάδας σε ποσοστό τουλάχιστον 50% του συνολικού κύκλου εργασιών τους για την τελευταία διαχειριστική τους περίοδο.β) Για αιτήσεις επιστροφής που αφορούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις, χρησιμοποιούνται υποχρεωτικά, μεταξύ άλλων, τα στοιχεία για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που προκύπτουν από το σύστημα VIES, καθώς και τα στοιχεία που προκύπτουν από το σύστημα ICIS, όσον αφορά τις εξαγωγές.4. Οι διατάξεις των ΑΥΟ ΠΟΛ.1016/1.3.2010 και ΠΟΛ.1108/02.07.2010 καταργούνται. Η διάταξη αυτή ισχύει και για αιτήσεις που έχουν υποβληθεί μέχρι την έκδοση της παρούσας.5. Διατάξεις της ΑΥΟ ΠΟΛ.1073/21.7.2004 που αφορούν τον τρόπο επιστροφής, ήτοι χωρίς ή κατόπιν ελέγχου ή βάσει υπολογισμού ορίων καταργούνται, εφαρμοζομένων των διατάξεων της ΑΥΟ ΠΟΛ.1090/2.4.2012, όπως τροποποιούνται με την παρούσα. Η διάταξη αυτή ισχύει και για αιτήσεις που έχουν υποβληθεί μέχρι την έκδοση της παρούσας. Από την έκδοση της παρούσας καταργούνται επίσης διατάξεις της ΑΥΟ ΠΟΛ.1073/21.7.2004 που αφορούν το χρόνο γένεσης του δικαιώματος υποβολής αιτήματος

επιστροφής. Μέχρι την υιοθέτηση της ηλεκτρονικής υποβολής της αίτησης επιστροφής, συνεχίζουν να ισχύουν οι διατάξεις της ΑΥΟ ΠΟΛ.1073/21.7.2004, όσον αφορά τον τρόπο υποβολής της αίτησης, τα δικαιολογητικά που τη συνοδεύουν καθώς και τις ενέργειες της Δ.Ο.Υ. για τη διαχείριση της αίτησης.

6. Σε κάθε περίπτωση διενεργείται συμψηφισμός του επιστρεφόμενου ΦΠΑ εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις του άρθρου 83 του Κ.Ε.Δ.Ε.

Επειδή, στο άρθρο 18 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ Υποβολή φορολογικής δήλωσης) ορίζεται ότι: «1.α. Ο υπόχρεος σε υποβολή φορολογικών δηλώσεων υποβάλλει τις φορολογικές δηλώσεις στη Φορολογική Διοίκηση κατά το χρόνο που προβλέπεται από την οικεία φορολογική νομοθεσία.

β. Εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση ή μέχρι την παραγραφή του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έλεγχο της αρχικής δήλωσης.

γ. Εκπρόθεσμη 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.

δ. Εάν η εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβληθεί μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του παρόντος και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού 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 των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1, κατά περίπτωση. Δεν είναι δυνατή η υποβολή δήλωσης σύμφωνα με την παρούσα περίπτωση με επιφύλαξη.

Επειδή, η διάταξη της παραγράφου 1 του άρθρου 18 του ν. 4174/2013 αποβλέπει προφανώς στην ενθάρρυνση της οικειοθελούς συμμορφώσεως του φορολογουμένου προς τις φορολογικές του υποχρεώσεις και στην κατά τον τρόπο αυτόν εξασφάλιση της εξυπηρετούσης το δημόσιο συμφέρον ταχύτερης εισπράξεως των οφειλομένων φόρων, χωρίς την καθυστέρηση που συνεπάγεται η διενέργεια ελέγχου για την διαπίστωση της φορολογικής υποχρεώσεως, η έκδοση σχετικής πράξεως και το ενδεχόμενο διοικητικής ή και δικαστικής αμφισβήτησεως αυτής, καθώς και η επιβάρυνση του φορολογουμένου με πρόσθετους φόρους, η οποία ενδεχομένως θα επιδείνωνε την οικονομική του κατάσταση και θα έθετε σε κίνδυνο την δυνατότητά του να ανταποκριθεί στις φορολογικές του υποχρεώσεις. Ενόψει του ως άνω επιδιωκόμενου με την προαναφερθείσα διάταξη δημοσίου συμφέροντος σκοπού, η έννοια αυτής, παρά την γραμματική της διατύπωση, είναι ότι εκπρόθεσμη φορολογική δήλωση υποβάλλεται οποτεδήποτε μέχρι όχι απλώς την έκδοση εντολής ελέγχου από την φορολογική διοίκηση αλλά την κοινοποίηση αυτής στον φορολογούμενο. **(ΣΤΕ 1364/2017)**

Επειδή, στο άρθρο 53 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) Τόκοι εκπρόθεσμης καταβολής ορίζεται ότι «1. Αν οποιοδήποτε ποσό φόρου δεν καταβληθεί εντός της νόμιμης προθεσμίας, ο φορολογούμενος υποχρεούται να καταβάλει τόκους επί του εν λόγω ποσού φόρου για τη χρονική περίοδο «από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας»

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης ή τροποποιητικής δήλωσης καθώς και σε περίπτωση εκτιμώμενου, διορθωτικού ή προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, ως αφετηρία υπολογισμού των τόκων λαμβάνεται η λήξη της προθεσμίας κατά την οποία θα έπρεπε να είχε αρχικά καταβληθεί, βάσει του νόμου, ο φόρος που προκύπτει από την εκπρόθεσμη ή τροποποιητική δήλωση ή από την πράξη προσδιορισμού.....

4."Ο Υπουργός Οικονομικών" με απόφαση του, ορίζει τα επιτόκια υπολογισμού τόκων, καθώς και όλες τις αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.»

Επειδή με την ΔΠΕΙΣ 1198598 ΕΞ 31.12.2013 ορίζεται ότι: «Άρθρο 1. Το ύψος του επιτοκίου υπολογισμού των τόκων που καταβάλλει ο φορολογούμενος κατά τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 53 του ν. 4174/2013 (Α'170) ορίζεται ως το επιτόκιο των πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει κατά την ημερομηνία καταβολής του φόρου, πλέον οκτώ και πενήντα μίας (8,51) εκατοστιαίες μονάδες, ετησίως.

Το επιτόκιο πράξεων Κύριας Αναχρηματοδότησης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΜΡΟ) που ισχύει από 13/11/2013 ανέρχεται σε ποσοστό 0,25%.»

Επειδή, στο άρθρο 58^Α §2 του ν. 4174/2013 Κ.Φ.Δ. ορίζεται ότι «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 στην ΠΟΛ 1119/2018: παρέχονται οδηγίες για την άμεση και ομοιόμορφη εφαρμογή των εν θέματα διατάξεων του Κ.Φ.Δ. αναφορικά με την υποβολή δηλώσεων. «1.1. α) Με τις διατάξεις του άρθρου 397 του ν. 4512/2018 αντικαθίστανται η παράγραφος 1 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Δ. για την υποβολή εκπρόθεσμης αρχικής φορολογικής δήλωσης και η παράγραφος 3 του άρθρου 19 του ίδιου νόμου για την υποβολή εκπρόθεσμης τροποποιητικής δήλωσης και παρέχεται η δυνατότητα υποβολής εκπρόθεσμης δήλωσης, αρχικής ή τροποποιητικής, χρεωστικής, πιστωτικής ή μηδενικής, και μετά την έκδοση της εντολής ελέγχου και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού προσδιορισμού του φόρου, με διαφορετικές κυρώσεις, ανάλογα με τον χρόνο

υποβολής της δήλωσης. Οι ως άνω διατάξεις ισχύουν για δηλώσεις που υποβάλλονται από την ημερομηνία δημοσίευσης του ν. 4512/2018, ήτοι από 17.1.2018 και μετά.

β) Ως προς τις επιβαλλόμενες κυρώσεις, για δηλώσεις που αφορούν σε φορολογικά έτη μετά την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Δ. γίνεται η ακόλουθη διάκριση:

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μέχρι την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου επιβάλλονται οι κυρώσεις για τη διαδικαστική παράβαση της υποβολής εκπρόθεσμων δηλώσεων, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ΚΦΔ.

- Για εκπρόθεσμες δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή της πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου επιβάλλεται επί του ποσού του φόρου που προκύπτει προς καταβολή, αντί του προστίμου του άρθρου 54 ΚΦΔ, πρόστιμο που ισούται με το ποσό του προστίμου των άρθρων 58 παρ. 2, 58Α παρ. 2, ή 59 παρ. 1 του ίδιου ως άνω νόμου, κατά περίπτωση. Ωστόσο, το εν λόγω πρόστιμο περιορίζεται στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος, εφόσον η προκύπτουσα οφειλή (ήτοι το τελικό ποσό της βάσει της δήλωσης φορολογικής υποχρέωσης, όπως διαμορφώνεται μετά τη μείωση κατά 40% του σχετικού προστίμου), εξοφληθεί εντός τριάντα (30) ημερών από τον προσδιορισμό αυτής.

Η δυνατότητα της κατά τα ανωτέρω μείωσης των προστίμων δεν παρέχεται για τις δηλώσεις παρακρατούμενου φόρου μισθωτών υπηρεσιών.

Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις κατά την καταβολή υπολογίζονται οι αναλογούντες τόκοι του άρθρου 53 ΚΦΔ.

Ειδικά, εφόσον πρόκειται για τροποποιητικές δηλώσεις, 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.

Επισημαίνεται ότι, βάσει του άρθρου 58 παρ. 1 ΚΦΔ, το πρόστιμο του άρθρου αυτού δεν επιβάλλεται σε περίπτωση που η διαφορά φόρου μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση την υποβαλλόμενη τροποποιητική δήλωση και του φόρου με βάση τις προηγουμένως υποβληθείσες δηλώσεις είναι μικρότερη του 5%. Κατά συνέπεια, στην περίπτωση αυτή, επιβάλλεται το διαδικαστικό πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ. Ομοίως, το πρόστιμο του άρθρου 54 ΚΦΔ επιβάλλεται και σε περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή (μηδενικές ή πιστωτικές δηλώσεις).

γ) Για τη μείωση του προστίμου στο εξήντα τοις εκατό (60%) του αρχικώς προσδιορισθέντος που προβλέπεται στην ανωτέρω περίπτωση β), ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. εκδίδει Α.Φ.Ε.Κ., εφόσον ο φορολογούμενος υποβάλει σχετική αίτηση, στην οποία αναφέρονται οι πράξεις

προσδιορισμού φόρου για τις οποίες προέβη σε εξόφληση της προκύπτουσας οφειλής και των αναλογούντων τόκων, και στην οποία επισυνάπτει τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία εξόφλησης.

δ) Για δηλώσεις που υποβάλλονται μετά την κοινοποίηση εντολής ελέγχου ή πρόσκλησης παροχής πληροφοριών του άρθρου 14 του ΚΦΔ, που αποστέλλεται στο πλαίσιο του ελέγχου, και μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, δεν θίγεται μεν το δικαίωμα του φορολογούμενου να υποβάλει τροποποιητικές δηλώσεις (π.χ. για την τροποποίηση των περιγραφικών στοιχείων ακινήτων), εντούτοις, προσδιορισθέντες φόροι, πρόστιμα, τέλη, εισφορές και λοιπά ποσά δεν διαγράφονται, ούτε συμψηφίζονται ή επιστρέφονται. Τέλος, σε αυτό το στάδιο δεν είναι δυνατή η υποβολή δηλώσεων με επιφύλαξη.....»

Επειδή στην υπό κρίση περίπτωση, από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, μεταξύ των οποίων η απόέκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ και, τα προσκομισθέντα στοιχεία της προσφεύγουσας με την εξεταζόμενη ενδικοφανή προσφυγή, **τον έλεγχο και την αξιολόγηση αυτών προκύπτει** ότι: το ποσό των 12.864,38€ στην φορολογική περίοδο **01.10.2016 έως 31.12.2016** το οποίο επεστράφη στην προσφεύγουσα, προέρχεται από το μεταφερόμενο πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. χρήσης 2010 και 2011, το δικαίωμα δε μεταφοράς προς έκπτωση – επιστροφή σε επόμενη διαχειριστική περίοδο, για το ποσό των **12845,28 €** παραγράφηκε στις **31/03/2014**, ενώ για το ποσό των **19,09€** παραγράφηκε **στις 04/04/2015** σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 32 § 3 34 και 57§5 του ν. 2859/2000 όπου συμπληρώθηκε η τριετία από το χρόνο υποβολής των σχετικών αρχικών εμπρόθεσμων εκκαθαριστικών δηλώσεων. Στην συνέχεια ο έλεγχος έκρινε τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ (αρχική και τροποποιητική) του τέταρτου τριμήνου 2016 (01.10.2016 έως 31.12.2016) ανακριβείς και προέβη στον καταλογισμό του ποσού των 12.864,38€ στην φορολογική περίοδο **01.10.2016 έως 31.12.2016** και επέβαλε το πρόστιμο του αρθ. 58^Α §2 του Κ.Φ.Δ το 50% της διαφοράς φόρου $12.864,38 \times 50\% = 6.432,19\text{€}$.

Επειδή η προσφεύγουσα είχε υποβάλλει την με αριθμ.αρχική εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο **01.10.2016 έως 31.12.2016** με πιστωτικό ποσό για έκπτωση 12.864,38 ευρώ. Με την με αριθ.εκπρόθεσμη τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. μετέφερε το ποσό των 12.864,38€ στο σχετικό πεδίο της δήλωσης προς επιστροφή και υπέβαλλε την με αριθμ. πρωτ.αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. στη Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών. Στις 18.04.2017 επιστράφηκε από τη Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών το αιτούμενο ποσό 12.864,38€, χωρίς έλεγχο σύμφωνα με την με αριθ. 1060481/4643/810/Α0014/ΠΟΛ.1073/04 απόφαση του Υπ.Οικ.

Στις **08.03.2018** υπέβαλλε δεύτερη εκπρόθεσμη τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο **01.10.2016 έως 31.12.2016** με αριθμ.εμφανίζοντας το ποσό των 12.864,38€ στον κωδ.505 «Ποσό που σας επιστράφηκε ή ζητήσατε την επιστροφή του».

Στις **08.03.2018** με την με αριθ.εκπρόθεσμη τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου **01.01.2017 – 31.03.2017** η προσφεύγουσα **επέστρεψε ποσό 12.864,38€** στην Δ.Ο.Υ. Γιαννιτσών και σύμφωνα με την ΠΟΛ 1119/2018 της επιβλήθηκαν οι κυρώσεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ. Το ποσό αυτό κατέβαλε η προσφεύγουσα στις 21/3/2018 όπως αποδεικνύεται από το από 21/3/2018 αποδεικτικό πληρωμής Alpha Web Banking και από την ταυτότητα οφειλής

Επειδή η προσφεύγουσα στις 8/3/2018 υπέβαλε στη Δ.Ο.Υ Γιαννιτσών την με αριθ.χειρόγραφη τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.01.2017 – 31.03.2017** σε χρόνο που δεν είχε εκδοθεί η εντολή ελέγχου (αριθ./15-03-2018. και επέστρεψε το ποσό των **12.864,38€** που είχε λάβει για επιστροφή με τις αντίστοιχες προσαυξήσεις, σε διαφορετική όμως φορολογική περίοδο από αυτή που αφορούσε (λόγω αδυναμίας του συστήματος) , δηλαδή στην φορολογική περίοδο 1/10/2016-31/12/2016 και επί της οποίας αναφέρει ότι «το ποσό των 12.864,38€ είναι επιστροφή χρημάτων που ελήφθησαν με την2017 αίτηση επιστροφής, για το οποίο το δικαίωμα μεταφοράς του είχε παραγραφεί και η οποία δήλωση παρελήφθη από την Δ.Ο.Υ. Την ίδια ημέρα 8/3/2018 επίσης υπέβαλε στην Δ.Ο.Υ Γιαννιτσών και την με αριθ.χειρόγραφη 2^η τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου **01.10.2016 – 31.12.2016** που παρελήφθη επίσης από την Δ.Ο.Υ

Από τα ανωτέρω είναι προφανές ότι η προσφεύγουσα ενήργησε καλή τη πίστει καθ' υπόδειξη της φορολογικής αρχής, επειδή υπήρχε αδυναμία τακτοποίησης της διαφοράς μέσω του συστήματος taxis, καθώς δεν μπορούσε να μηδενιστεί το πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ προηγούμενης φορολογικής περιόδου στη δήλωση της φορολογικής περιόδου 01.10.2016 – 31.03.2016, αφού είχε ήδη διενεργηθεί η επιστροφή.

Επειδή η Δ.Ο.Υ Γιαννιτσών κατά τις εσωτερικές διαδικασίες εκτέλεσης του αιτήματος της επιστροφής δεν έλεγξε ως όφειλε το θέμα της παραγραφής του αιτούμενου ποσού ως αποτέλεσμα μεταφοράς του από προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους ..

Επειδή, η αρχή της χρηστής και καλόπιστης και διοίκησης επιβάλλει στα διοικητικά όργανα να ασκούν τις αρμοδιότητές τους σύμφωνα με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, ώστε κατά την εφαρμογή των σχετικών διατάξεων να αποφεύγονται οι ανεπιεικείς και απλώς δογματικές ερμηνευτικές εκδοχές, τούτο, ωστόσο, δεν σημαίνει ότι η αρχή της χρηστής και καλόπιστης διοίκησης μπορεί να εξελιχθεί σε τροχοπέδη για την εφαρμογή της νομιμότητας εκ μέρους των οργάνων της Διοίκησης. Η τελευταία, δε, επιτάσσει την έκδοση καταλογιστικών πράξεων ή πράξεων επιβολής προστίμων σε βάρος του φορολογουμένου, όταν από τον γενόμενο σε αυτόν έλεγχο διαπιστώθηκαν αντικειμενικά στοιχεία και αποδείξεις που στοιχειοθετούν το πραγματικό ορισμένης

φορολογικής παράβασης ή την μη απαλλαγή του από τον φόρο με βάση συγκεκριμένες διατάξεις νόμων.

Επειδή, η προσφεύγουσα προσήλθε αυτοβούλως και υπέβαλε την με αριθ.....τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. πριν την έκδοση της εντολής ελέγχου και επέστρεψε το ποσό των **12.864,38€** που είχε λάβει για επιστροφή με τις αντίστοιχες προσαυξήσεις, σε διαφορετική όμως φορολογική περίοδο λόγω αδυναμίας του συστήματος taxis και χωρίς δική της υπαιτιότητα.

Είναι δε σημαντικό να αναφερθεί ότι τόσο στη περιοδική δήλωση Φ.Π.Α που περιελάμβανε το αίτημα επιστροφής (με αριθ.4^ο τρίμηνο 2016), όσο και στη περιοδική δήλωση Φ.Π.Α με την οποία κατέβαλε (επέστρεψε) αυτούσιο το ποσό της επιστροφής (αριθ.....1ο τρίμηνο 2017) δεν υφίσταται κανένα άλλο πεδίο συμπληρωμένο (εκροές, εισροές, προστιθέμενα – αφαιρούμενα ποσά κλπ), πέραν του συγκεκριμένου ποσού των **12.864,38€**, όπου στην μία περίπτωση εμφανίζεται προς επιστροφή και στην άλλη προς καταβολή.

Εάν η προσφεύγουσα είχε επιστρέψει το ανωτέρω ποσό με την υποβληθείσα με αριθ.χειρόγραφη 2^η τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου **01.10.2016 – 31.12.2016 κατά τον έλεγχο δεν θα προέκυπτε ποσό φόρου για καταβολή και ούτε πρόστιμο του αρθ.58^Α του ΚΦΔ. Η προσφεύγουσα λόγω αδυναμίας του συστήματος υπέβαλε την ίδια μέρα το οφειλόμενο ποσό** με αριθ.....τροποποιητική περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της Φορολογικής περιόδου 1/1/-31/3/2017 και **κατά συνέπεια δε δύναται**, υπό το φως των αρχών της χρηστής διοίκησης και της νομιμότητας στο καταλογισθέν ποσό των **12.864,38€** φορολογικής περιόδου **01.10.2016 – 31.12.2016 να επιβληθεί το πρόστιμο του αρθ.58^Α του ΚΦΔ** δηλαδή το 50% της διαφοράς φόρου $12.864,38 \times 50\% = 6.432,19\text{€}$.

Ύστερα από τα παραπάνω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται μερικώς δεκτοί για τους λόγους που αναλυτικά αναφέρουμε ανωτέρω.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική **αποδοχή** της με αριθμό πρωτοκόλλου/.....ενδικοφανούς προσφυγής της Ετερόρρυθμης Εταιρείας με την επωνυμία «.....» – **Α.Φ.Μ.**, ειδικότερα **την επικύρωση α)** της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2012-31/12/2012** β) της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2013-31/12/2013** γ) της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2014-31/12/2014** δ) της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2015-31/12/2015** ε) της με αριθμόοριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2017-31/03/2017** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ και την τροποποίηση της με αριθμό οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου **01/01/2016-31/12/2016** του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΕΔΕΣΣΑΣ

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/01/2012– 31/12/2012.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	6.167,98	6.167,98	6.167,98	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών				0,00
Φόρος εκροών	1.418,64	1.418,64	1.418,64	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών				0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	14.283,02	14.283,02	14.283,02	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση	12.864,38	12.864,38	12.864,38	0,00

Επί της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/01/2013– 31/12/2013.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών				0,00
Αξία φορολογητέων εισροών				0,00
Φόρος εκροών				0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών				0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	12.864,38	12.864,38	12.864,38	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση	12.864,38	12.864,38	12.864,38	0,00

Επί της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/01/2014– 31/12/2014.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών				0,00
Αξία φορολογητέων εισροών				0,00
Φόρος εκροών				0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών				0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	12.864,38	19,09	19,09	12.845,29
Πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση	12.864,38	19,09	19,09	12.845,29

Επί της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 1/01/2015– 31/12/2015.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών				0,00
Αξία φορολογητέων εισροών				0,00
Φόρος εκροών				0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών				0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	12.864,38	0,00	0,00	12.864,38
Πιστωτικό υπόλοιπο για έκπτωση	12.864,38	0,00	0,00	12.864,38

Επί της υπ' αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 1/01/2016 – 31/12/2016.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών				0,00
Αξία φορολογητέων εισροών				0,00
Φόρος εκροών				0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών				0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης περιόδου	12.864,38	0,00	0,00	12.864,38
Ποσό που ζητήσατε την επιστροφή του ή σας επιστράφηκε	12.864,38	0,00	0,00	12.864,38
Χρεωστικό υπόλοιπο				0,00
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		6.432,19	0,00	0,00
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα		12.864,38	12.864,38	12.864,38

Σύνολο φόρου για καταβολή	0,00	19.296,57	12.864,38	12.864,38
---------------------------	------	-----------	-----------	-----------

Επί της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 1/01/2017– 31/03/2017.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών				0,00
Αξία φορολογητέων εισροών				0,00
Φόρος εκροών				0,00
Φπα που καταβλήθηκε με δηλώσεις		12.864,38	12.864,38	12.864,38
Υπόλοιπο φόρου εισροών				0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο		12.864,38	12.864,38	12.864,38
Χρεωστικό υπόλοιπο	12.864,38	0,00	0,00	-12.864,38
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.				0,00
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα				0,00
Σύνολο φόρου για καταβολή	12.864,38	0,00	0,00	-12.864,38
Αχρεωστήτως καταβληθέντα ποσά		12.864,38	12.864,38	12.864,38

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.