



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 20/1/2020

Αριθμός απόφασης: 145

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ  
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 – ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45  
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη  
Τηλέφωνο : 2313 - 333254  
ΦΑΞ : 2313 - 333258  
E-Mail : ded.thess@aaade.gr

**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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)
2. Την αριθ. ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **08/07/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:.....** κατά **α)** της με αριθ. .... - **15/7/2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορ. περιόδου **1/3 - 31/3/2017**, **β)** της με αριθ. .... - **15/7/2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορ. περιόδου **1/3 - 31/3/2018** και **γ)** της με αριθ. .... - **15/7/2019** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορ. περιόδου **1/3 - 31/3/2019**, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βέροιας και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Επανεξέτασης Α8 της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **08/07/2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με **ΑΦΜ:.....**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με τη με αριθ. .... - **15/7/2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορ. περιόδου **1/3 - 31/3/2017**, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βέροιας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους **83.918,47€** και πρόστιμο άρθρου 58α και τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013 ύψους **41.959,23€**, ήτοι συνολικό ποσό **125.877,70€**.
- Με τη με αριθ. .... - **15/7/2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορ. περιόδου **1/3 - 31/3/2018**, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βέροιας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους **57.500,00€** και πρόστιμο άρθρου 58α και τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013 ύψους **28.750,00€**, ήτοι συνολικό ποσό **86.250,00€**.
- Με τη με αριθ. .... - **15/7/2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορ. περιόδου **1/3 - 31/3/2019**, του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Βέροιας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας φόρος ύψους **129.811,78€** και πρόστιμο άρθρου 58α και τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013 ύψους **64.905,89€**, ήτοι συνολικό ποσό **194.717,67€**.

Οι ως άνω προσαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από **15/7/2019** έκθεσης ελέγχου προσδιορισμού ΦΠΑ βάσει του αρθ. 48 του Ν.2859/2000 και 23 έως 25 και 66 του Ν.4174/13 της ΔΟΥ Βέροιας σε εκτέλεση της με αριθ. .... - **16/4/2019** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της. Αιτία του ελέγχου, αποτέλεσαν οι επιστροφές ΦΠΑ που έλαβε η προσφεύγουσα για την κατασκευή επενδυτικού αγαθού, ήτοι ενός ισόγειου εμπορικού κέντρου (1.095,37 τ.μ.) με υπόγειους χώρους στάθμευσης (3.719,73 τ.μ.) στο με αριθμό ..... ιδιόκτητο αγροτεμάχιο της επιχείρησης εκτάσεως 6.687 τ.μ. του αγροκτήματος Βέροιας (θέση .....). Συγκεκριμένα τα ποσά των επιστροφών που έλαβε η προσφεύγουσα έχουν ως εξής:

| Αίτηση<br>Επιστροφής | Έτος<br>Αναφοράς | Αριθμός<br>Απόφασης | Ποσό<br>Επιστροφής |
|----------------------|------------------|---------------------|--------------------|
| ...../2012           | 2011             | ..../2012           | 83.918,47          |
| ...../2013           | 2012             | ..../2013           | 51.750,00          |
|                      |                  | ..../2013           | 5.750,00           |
| ...../2014           | 2013             | ..../2014           | 116.830,60         |
|                      |                  | ..../2014           | 12.981,18          |
| Σύνολο               |                  |                     | 271.230,25         |

Με δεδομένο ότι η κατασκευή του παραπάνω επενδυτικού αγαθού δεν είχε ολοκληρωθεί μέχρι την **15/7/2019** (ημερομηνία σύνταξης της έκθεσης ελέγχου), από την ΔΟΥ Βέροιας καταλογίστηκαν τα ποσά των επιστροφών που δόθηκαν βάσει των πιστωτικών υπολοίπων ΦΠΑ που δημιουργήθηκαν από αγορές και δαπάνες κατασκευής του επενδυτικού αγαθού στις διαχ. περιόδους **1/1 - 31/12/2011**, **1/1 - 31/12/2012** και **1/1 - 31/12/2013**, καθώς η περίοδος διακανονισμού για το συγκεκριμένο επενδυτικό αγαθό ήταν πενταετής, συνεπώς είχε λήξει κατά την **31/12/2016**, **31/12/2017** και **31/12/2018**

(αντίστοιχα), δεδομένου ότι από την προσφεύγουσα δεν κατατέθηκε αίτηση επιλογής φορολόγησης στη φορολογική αρχή, βάσει του άρθρου 33 παρ. 2 του Ν.2859/2000 που θα καθιστούσε την περίοδο διακανονισμού δεκαετή.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων της ΔΟΥ Βέροιας, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

1. Παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρους και πρόστιμα στις χρήσεις 2011, 2012 και 2013. Παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου.
2. Οι προσβαλλόμενες πράξεις του φορολογικού αντικείμενου του εισοδήματος στερούνται νόμιμης βάσης επειδή στηρίχτηκαν σε καταργημένες διατάξεις τόσο του Ν.2238/1994 όσο και του ΚΒΣ.
3. Οι προσβαλλόμενες πράξεις προσδιορισμού του ΦΠΑ στερούνται νόμιμης βάσης επειδή στηρίχτηκαν στις πράξεις του ΚΒΣ και του εισοδήματος.

**Αναφορικά με τον πρώτο προβαλλόμενο λόγο περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου να επιβάλει φόρους και πρόστιμα στις χρήσεις 2011, 2012 και 2013 και παραβίαση της αρχής της χρηστής διοίκησης και της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικούμενου**

Επειδή, οι διατάξεις του Ν. 2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000), ορίζουν, ότι:

**«Άρθρο 2. Αντικείμενο του φόρου 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, β) ....., γ)....

**Άρθρο 3. Υποκείμενοι στο φόρο 1.** Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής, β)....

**Άρθρο 16. Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών 1.** Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών.

**Άρθρο 30. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου 1.** Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται

για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο. Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

**Άρθρο 33. Διακανονισμός εκπτώσεων 2.** Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησης τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης.

**3.** Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια πενταετίας ή δεκαετίας, προκειμένου για ακίνητα της παραγράφου 2, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο: α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται: αα) για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο, ββ) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά, γγ)..... δδ).... β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις. Εάν εντός της περιόδου διακανονισμού, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου. Εξαιρείται του ανωτέρω περιορισμού της πενταετίας η πραγματοποίηση της δαπάνης, για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας.

**4.** Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται: α) Τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης ..... β) τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις».

**Επειδή** στο με αριθ. πρωτ. **Δ14Α 1179496 ΕΞ 27.12.2012** έγγραφο της Διεύθυνσης ΦΠΑ με θέμα «Δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. επενδυτικών αγαθών» διευκρινίζεται ότι : «... 4. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 30 του Κώδικα ΦΠΑ (κυρ. ν.2859/2000), όπως ίσχυε, ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγρ. 3 του άρθρου 33 του ίδιου ως άνω Κώδικα ΦΠΑ, σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια της πενταετούς περιόδου, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες δραστηριότητες.

Επίσης, εάν εντός πενταετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου. ....

Τέλος, με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του ιδίου άρθρου, ως αγαθά επένδυσης θεωρούνται τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων.

γ) εάν τα πάγια δεν έχουν χρησιμοποιηθεί ακόμα και έως σήμερα, η πενταετία από την πραγματοποίηση της δαπάνης (π.χ. 1.1.2007 - 31.12.2007) ολοκληρώνεται το έτος 2012 (άρθρο, 33.3.β του Κώδικα ΦΠΑ και ΠΟΛ.1177/20.7.1994) και η επιχείρηση οφείλει να διακανονίσει το φόρο των εισροών του έτους 2007 στην εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ έτους 2012. Κατ' ανάλογο τρόπο διακανονίζεται ο φόρος για τα επόμενα του 2007 έτη (π.χ. του έτους 2008 ο φόρος πρέπει να διακανονισθεί στην εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ έτους 2013 κ.ο.κ.)...».

**Επειδή**, στο με αριθ. πρωτ. **Δ14Α 1083851 ΕΞ 22-5-2013** έγγραφο της Διεύθυνσης ΦΠΑ αναφέρεται ότι εάν εντός της πενταετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου.

**Επειδή**, στην **παρ.4 περ.3 της ΠΟΛ.1205/15-09-2015** ορίζεται ότι: «Εφόσον η λήξη της διαχειριστικής περιόδου συμπίπτει με λήξη φορολογικής περιόδου, οι διακανονισμοί των εκπτώσεων της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου διενεργούνται με την καταχώρηση των αντίστοιχων ποσών προς έκπτωση ή καταβολή στη δήλωση ΦΠΑ που αφορά τον τρίτο μήνα (για τους τηρούντες διπλογραφικό λογιστικό σύστημα) και το πρώτο τρίμηνο (για τους τηρούντες απλογραφικό λογιστικό σύστημα ή για τους μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία), της επόμενης διαχειριστικής περιόδου».

**Επειδή**, με τις διατάξεις του **άρθρου 36 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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».

**Επειδή**, εν προκειμένω, προκύπτει ότι:

- η προσφεύγουσα για τις φορολογικές περιόδους 1/1 - 31/3/2017, 1/1 - 31/3/2018 και 1/1 - 31/3/2019, υπέβαλε τις με αριθ. .... – **25/4/2017** (αρχ.) και ..... – **18/3/2018** (τροπ.), ..... – **30/4/2018**, ..... – **24/4/2019** (αντίστοιχα) δηλώσεις ΦΠΑ, στις οποίες όμως δεν διενήργησε διακανονισμό ΦΠΑ των αγορών – δαπανών κατασκευής του υπό κρίση

επενδυτικού αγαθού που αρχικώς είχε εκπέσει και στη συνέχεια με αιτήματα επιστροφής του φόρου έλαβε αυτόν, καθώς η ανέγερση του εν λόγω κτιρίου ενώ είχε ξεκινήσει στις **2/9/2011** δεν είχε ολοκληρωθεί έως τον χρόνο του ελέγχου και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων.

- η πενταετία από την πραγματοποίηση των δαπανών κατασκευής του επενδυτικού αγαθού κατά τη διαχ. περίοδο 1/1 – 31/12/2011, παρήλθε το έτος 2016 (άρθρο 33§3.β του Ν.2859/2000) και η προσφεύγουσα όφειλε να διακανονίσει τον φόρο των εισροών του έτους 2011 στη δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 1/3 - 31/3/2017 (ΠΟΛ.1205/2015). Κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης με αριθ. ....../2019 στις **15/7/2019**, δεν είχε παρέλθει η πενταετία από το τέλος του έτους που υπήρχε η υποχρέωση της προσφεύγουσας για την υποβολή της δήλωσης (για τον 3<sup>ο</sup>/2017) προς διακανονισμό φόρου εισροών παγίων που αποκτήθηκαν μέσα στο έτος 2011, χωρίς να έχουν τεθεί σε παραγωγική λειτουργία εντός πενταετίας και ως εκ τούτου το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό ΦΠΑ δεν είχε παραγραφεί.
- η πενταετία από την πραγματοποίηση των δαπανών κατασκευής του επενδυτικού αγαθού κατά τη διαχ. περίοδο 1/1 – 31/12/2012, παρήλθε το έτος 2017 (άρθρο 33§3.β του Ν.2859/2000) και η προσφεύγουσα όφειλε να διακανονίσει τον φόρο των εισροών του έτους 2012 στη δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 1/3 - 31/3/2018 (ΠΟΛ.1205/2015). Κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης με αριθ. ....../2019 στις **15/7/2019**, δεν είχε παρέλθει η πενταετία από το τέλος του έτους που υπήρχε η υποχρέωση της προσφεύγουσας για την υποβολή της δήλωσης (για τον 3<sup>ο</sup>/2018) προς διακανονισμό φόρου εισροών παγίων που αποκτήθηκαν μέσα στο έτος 2012, χωρίς να έχουν τεθεί σε παραγωγική λειτουργία εντός πενταετίας και ως εκ τούτου το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό ΦΠΑ δεν είχε παραγραφεί.
- η πενταετία από την πραγματοποίηση των δαπανών κατασκευής του επενδυτικού αγαθού κατά τη διαχ. περίοδο 1/1 – 31/12/2013, παρήλθε το έτος 2018 (άρθρο 33§3.β του Ν.2859/2000) και η προσφεύγουσα όφειλε να διακανονίσει τον φόρο των εισροών του έτους 2013 στη δήλωση ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 1/3 - 31/3/2019 (ΠΟΛ.1205/2015). Κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης με αριθ. ....../2019 στις **15/7/2019**, δεν είχε παρέλθει η πενταετία από το τέλος του έτους που υπήρχε η υποχρέωση της προσφεύγουσας για την υποβολή της δήλωσης (για τον 3<sup>ο</sup>/2019) προς διακανονισμό φόρου εισροών παγίων που αποκτήθηκαν μέσα στο έτος 2013, χωρίς να έχουν τεθεί σε παραγωγική λειτουργία εντός πενταετίας και ως εκ τούτου το δικαίωμα του δημοσίου για καταλογισμό ΦΠΑ δεν είχε παραγραφεί.

**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.

Συνεπώς, οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

Αναφορικά με τον δεύτερο και τρίτο προβαλλόμενο λόγο περί μη νόμιμης βάσης της προσβαλλόμενης πράξης του φορολογικού αντικειμένου του εισοδήματος επειδή στηρίχτηκε σε καταργημένες διατάξεις τόσο του Ν.2238/1994 όσο και του ΚΒΣ και μη νόμιμης βάσης της προσβαλλόμενης πράξης του προσδιορισμού του ΦΠΑ ως παρακολουθηματικής των πράξεων του ΚΒΣ και του εισοδήματος

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τα στοιχεία του φακέλου, προκύπτει ότι δεν εκδόθηκαν από τη ΔΟΥ Βέροιας βάσει της με αριθμό ..... – 16/4/2019 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της (η οποία αφορούσε αποκλειστικά έλεγχο ΦΠΑ), πράξεις φορολογίας εισοδήματος και ΚΒΣ.

Συνεπώς οι σχετικοί ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αλυσιτελώς προβαλλόμενοι.

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την απόρριψη της με αριθ. πρωτ. .... – 08/07/2019 ενδικοφανούς της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:.....

**Οριστική φορολογική υποχρέωση – καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:**

#### Φορ. Περίοδος 1/3 - 31/3/2017

- Η με αριθ. .... - 15/7/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

|                                                         | Ποσό               |
|---------------------------------------------------------|--------------------|
| ΦΠΑ                                                     | 83.918,47€         |
| Πρόστιμο άρθρου 58α και τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013 | 41.959,23€         |
| <b>Καταλογιζόμενο ποσό</b>                              | <b>125.877,70€</b> |

#### Φορ. Περίοδος 1/3 - 31/3/2018

- Η με αριθ. .... - 15/7/2019 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

|                                                         | Ποσό              |
|---------------------------------------------------------|-------------------|
| ΦΠΑ                                                     | 57.500,00€        |
| Πρόστιμο άρθρου 58α και τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013 | 28.750,00€        |
| <b>Καταλογιζόμενο ποσό</b>                              | <b>86.250,00€</b> |

**Φορ. Περίοδος 1/3 - 31/3/2019**

- Η με αριθ. .... - **15/7/2019** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ

|                                                            | <b>Ποσό</b>        |
|------------------------------------------------------------|--------------------|
| <b>ΦΠΑ</b>                                                 | <b>129.811,78€</b> |
| Πρόστιμο άρθρου 58α και<br>τόκοι άρθρου 53 του Ν.4174/2013 | 64.905,89€         |
| <b>Καταλογιζόμενο ποσό</b>                                 | <b>194.717,67€</b> |

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

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

Ακριβές Αντίγραφο  
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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 με υποχρέωση.