



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10.06.2020

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

Αριθμός απόφασης: 995

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45
Ταχ. Κώδικας : 54630 - Θεσσαλονίκη
Τηλέφωνο : 2313-333254
ΦΑΞ : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 Ε. 2043/6-4-2020 Εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., η οποία εκδόθηκε σε εκτέλεση της παραγράφου 4 του 6^{ου} άρθρου της από 30-3-2020 ΠΝΠ (Α' 75) σχετικά με τα πρόσθετα μέτρα και τις ρυθμίσεις για την αντιμετώπιση της ανάγκης περιορισμού της διασποράς του κορωνοϊού.
5. Την από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., κατά της υπ' αριθ. οριστικής πράξης

διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

6. Την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση.
7. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
8. Το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/..... συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας.
9. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα καθώς και του υπ' αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/..... συμπληρωματικού υπομνήματος της προσφεύγουσας 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 υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν αναγνωρίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου 6.018.110,45 € και επιβλήθηκε ποσό φόρου 3.885.531,06 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. 1.942.765,55 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 5.828.296,61 €, ως αποτέλεσμα της μείωσης του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης φορολογικής περιόδου κατά 9.891.574,79 € καθώς και αύξησης των φορολογητέων εκροών της υπό κρίση φορολογικής περιόδου κατά 50.278,00 € και κατ' επέκταση του φόρου εκροών κατά 12.066,72 € ($50.278,00 \text{ €} \times 24\% = 12.066,72 \text{ €}$).

Η εν λόγω πράξη εδράζεται επί της από έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ κατόπιν της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η μείωση του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης φορολογικής περιόδου κατά 9.891.574,79 € στηρίζεται στην υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 και τη σχετική έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α. του ΚΕΝΤΡΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΜΕΓΑΛΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ.) βάσει της με αριθμό εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του. Η αύξηση των φορολογητέων εκροών κατά 50.278,00 € και κατ' επέκταση του φόρου εκροών κατά 12.066,72 € προέκυψε από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ και ειδικότερα αφορά εκροές (αξίες διελεύσεων

διοδίων σε χρήστες - υπηκόους Τουρκίας και Βόρειας Μακεδονίας -) συνολικού ποσού 50.278,00 € για τις οποίες δεν αποδόθηκε ο αναλογών Φ.Π.Α., ενώ βάσει των διατάξεων του ν. 2859/2000, η διάθεση της οδικής υποδομής της χώρας σε μη υποκείμενους στον Φ.Π.Α. χρήστες, συνιστά παροχή υπηρεσίας υπαγόμενη στον Φ.Π.Α..

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης και την επιστροφή του αιτούμενου Φ.Π.Α. επενδυτικών αγαθών ποσού ύψους 3.386.617,15 € προβάλλοντας ως λόγο την κατάθεση της με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (διά του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων) κατά των υπ' αριθ. και οριστικών πράξεων προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων 01/01/2016-31/12/2016 και 01/01/2017-31/12/2017 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ. για λόγους που παρατίθενται στην εν λόγω προσφυγή και δεν δέχεται τον περιορισμό του πιστωτικού υπολοίπου την 31.12.2017 κατά 9.891.574,79 € (από 9.943.713,62 € σε 52.138,83 €) και συνεπώς ούτε τον καταλογισμό Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο Εν συνεχεία, με το με αριθ. πρωτ. Δ.Ε.Δ. ΥΠ.ΕΠ.Ν.Υ. ΕΙ 2020 ΕΜΠ/..... συμπληρωματικό υπόμνημά της, η προσφεύγουσα κοινοποίησε στην Υπηρεσία μας την με αριθ. απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, με την οποία έγινε αποδεκτή η από και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της και ακυρώθηκαν οι υπ' αριθ. και οριστικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων 01/01/2016-31/12/2016 και 01/01/2017-31/12/2017 αντίστοιχα, του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ..

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 του ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «**1.** Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ...

5. Εντός εκατόν είκοσι (120) ημερών από την υποβολή της ενδικοφανούς προσφυγής στη Φορολογική Διοίκηση, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης εκδίδει απόφαση, την οποία κοινοποιεί στον υπόχρεο, λαμβάνοντας υπόψη την προσφυγή, τις πληροφορίες που έλαβε από τον υπόχρεο και τις απόψεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής, καθώς και κάθε άλλη πληροφορία που είναι σχετική με την υπόθεση.

6. Αν με την απόφαση ακυρώνεται, μερικά ή ολικά, ή τροποποιείται η πράξη της φορολογικής αρχής, η Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης οφείλει να αιτιολογεί την απόφαση αυτή επαρκώς με νομικούς ή και πραγματικούς ισχυρισμούς. Σε περίπτωση απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής, η αιτιολογία μπορεί να συνίσταται στην αποδοχή των διαπιστώσεων της οικείας πράξης προσδιορισμού φόρου. Σε κάθε περίπτωση η απόφαση πρέπει να περιέχει τουλάχιστον την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού. Η φορολογική αρχή, της οποίας η πράξη ακυρώνεται για τυπικές πλημμέλειες, εκδίδει νέα πράξη σύμφωνα με τα οριζόμενα στην απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.

7. Η Φορολογική Διοίκηση δεν έχει δικαίωμα προσφυγής κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης.»

Επειδή, στην ΠΟΛ. 1064/2017 με θέμα: «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής» και ειδικότερα στο άρθρο 4 ορίζεται ότι: «**1.** Ο Προϊστάμενος της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών εκδίδει απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής εντός προθεσμίας εκατόν είκοσι (120) ημερών από την ημερομηνία υποβολής της ενδικοφανούς προσφυγής στην αρμόδια φορολογική αρχή. Η εν λόγω προθεσμία αναστέλλεται κατά το χρονικό διάστημα από 1 έως 31 Αυγούστου.

2. Σε κάθε περίπτωση, η απόφαση επί της ενδικοφανούς προσφυγής περιέχει και την οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου, το καταλογιζόμενο ποσό και την προθεσμία καταβολής αυτού.»

Επειδή, με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ δεν αναγνωρίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου 6.018.110,45 € και επιβλήθηκε ποσό φόρου 3.885.531,06 €, πλέον προστίμου άρθρου 58^Α Κ.Φ.Δ. 1.942.765,55 €, δη σύνολο φόρου για καταβολή 5.828.296,61 €, ως αποτέλεσμα της μείωσης του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης φορολογικής περιόδου κατά 9.891.574,79 € και λόγω αύξησης των φορολογητέων εκροών κατά 50.278,00 € και κατ' επέκταση του φόρου εκροών κατά 12.066,72 € (50.278,00 € * 24% = 12.066,72 €).

Επειδή, με την με αριθ. απόφαση της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών έγινε αποδεκτή η από και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανή προσφυγή της προσφεύγουσας ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (διά του Κέντρου Ελέγχου Μεγάλων Επιχειρήσεων) και ακυρώθηκαν οι υπ' αριθ. και οριστικές πράξεις προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων 01/01/2016-31/12/2016 και 01/01/2017-31/12/2017 αντίστοιχα, του

Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΜΕ.ΕΠ., κατόπιν επανεξέτασης της ουσίας της υπόθεσης. Το πιστωτικό υπόλοιπό της φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 προς έκπτωση και μεταφορά στην επόμενη φορολογική περίοδο επανήλθε στο δηλωθέν από αυτήν ποσό, ήτοι σε 9.943.713,62 € από 52.138,83 € στο οποίο είχε μειωθεί βάσει ελέγχου.

Όσον αφορά την αύξηση των φορολογητέων εκροών κατά 50.278,00 € και κατ' επέκταση του φόρου εκροών κατά 12.066,72 € ως προέκυψε από τον έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ στην με αριθ. προσβαλλόμενη οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου, δεν προβάλλεται κάποιος ισχυρισμός εκ μέρους της προσφεύγουσας.

Κατά συνέπεια, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν θα πρέπει να καταλογιστεί Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο καθόσον το πιστωτικό υπόλοιπο της 31.12.2017 ανέρχεται σε 9.943.713,62 € ως δήλωσε και όχι σε 52.138,83 €, ως έκρινε ο έλεγχος κρίνεται βάσιμος και γίνεται αποδεκτός.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, πρέπει να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου της Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ συνυπολογιζόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 ποσού 9.943.713,62 €.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Τη μερική αποδοχή της υπ' αριθ. πρωτ. /..... ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», Α.Φ.Μ. και την τροποποίηση της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου

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

Υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου

	Βάσει δήλωσης	Βάσει ελέγχου	Βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ.	Διαφορά απόφασης Δ.Ε.Δ. - ελέγχου

Αξία φορολογητέων εκροών	35.510.596,04€	35.560.874,04€	35.560.874,04€	0,00€
Αξία φορολογητέων εισροών	21.030.088,95€	21.030.088,95€	21.030.088,95€	0,00€
Φόρος εκροών	8.522.543,05€	8.534.609,77€	8.534.609,77€	0,00€
Υπόλοιπο φόρου εισροών	14.540.653,50€	4.649.078,71€	14.540.653,50€	9.891.574,79€
Πιστωτικό υπόλοιπο φόρου	6.018.110,45€		6.006.043,73€	6.006.043,73€
Χρεωστικό υπόλοιπο φόρου		3.885.531,06€		-3.885.531,06€
Πρόστιμο άρθρου 58 ^Α Κ.Φ.Δ.		1.942.765,55€		-1.942.765,55€
Σύνολο φόρου για καταβολή		5.828.296,61€		-5.828.296,61€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.631.493,30€		2.631.493,30€	2.631.493,30€
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	3.386.617,15€		3.374.550,43€	3.374.550,43€

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

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΤΙΜΟΛΕΩΝ

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.