



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 02.10.2023

Αριθμός απόφασης: 785

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νίκη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 ΦΕΚ Α' 206), εφεξής ΚΦΔ.

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2017/30.08.2016 (ΦΕΚ Β΄ 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Εταιρίας με την επωνυμία νομίμως εκπροσωπούμενης κατά της με αρ..... οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021-31.12.2021**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α8΄ - Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, της Εταιρίας με την επωνυμία 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

-Με τη με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ, φορολογικής περιόδου 01.01.2021 - 31.12.2021, δεν αναγνωρίσθηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση και επιστροφή ποσού 4.641,40€, βάσει της με αρ. αίτησης επιστροφής, λόγω παραγραφής του μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου περιόδου 01.12.2016 - 31.12.2016 και αναγνωρίσθηκε πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση ποσού 806,82€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από έκθεσης μερικού ελέγχου ΦΠΑ ν.2859/2000 και Ν.4987/2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ .

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθεί ολικά ή μερικά και να γίνει δεκτό το αίτημα επιστροφής ΦΠΑ ισχυριζόμενη ότι το έτος 2017 παραγράφεται την 31.12.2023, συνεπώς η υποβληθείσα αίτηση για επιστροφή ΦΠΑ την 03.01.2023 ήταν εμπρόθεσμη.

Επειδή, με το άρθρο 34 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. 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 παρ. 5 του άρθρου 25. ...».

Επειδή, με την παρ. 2 του άρθρου 28 του ΚΦΔ «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.».

Επειδή, στο άρθρο 65 του Κ.Φ.Δ. ορίζεται: “Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.”

Επειδή κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 32 του Κώδικα ΦΠΑ, «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 με τις 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 αχρεώσητα ή β) το αχρεώσητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις: ί) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή, Επειδή το πιστωτικό υπόλοιπο που μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο, συμψηφίζεται κατά προτεραιότητα με φόρο εκροών της περιόδου αυτής και των επομένων περιόδων μέχρι το χρόνο παραγραφής».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 42 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Εάν ο φορολογούμενος δικαιούται επιστροφή φόρου, η Φορολογική Διοίκηση, αφού συμψηφίσει τους οφειλόμενους από τον φορολογούμενο φόρους με το ποσό προς επιστροφή, προβαίνει στην επιστροφή της τυχόν προκύπτουσας διαφοράς. 2. Το επιστρεπτέο ποσό καταβάλλεται στον φορολογούμενο

μέσα σε ενενήντα (90) ημέρες από την υποβολή έγγραφου αιτήματος του φορολογούμενου, εκτός εάν προβλέπεται μικρότερο χρονικό διάστημα από άλλη διάταξη της φορολογικής νομοθεσίας. Ειδικά για αιτήματα επιστροφής Φ.Π.Α. από υποκειμένους μη εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας, η Φορολογική Διοίκηση αποφαινεται μέσα σε τέσσερις (4) μήνες από τη λήψη του σχετικού αιτήματος, εκτός εάν απαιτείται η προσκόμιση συμπληρωματικών στοιχείων, οπότε η ως άνω προθεσμία παρατείνεται μέχρι οκτώ (8) μήνες. 3. Με έγγραφη δήλωση που περιλαμβάνεται στην αίτηση επιστροφής του φορολογούμενου, το επιστρεπτέο ποσό παρακρατείται με σκοπό τον συμψηφισμό του με μελλοντικές οφειλές του φορολογούμενου. 4. **Η αξίωση για επιστροφή φόρου, ο οποίος καταβλήθηκε αχρεωστήτως, παραγράφεται κατά τον χρόνο που παραγράφεται το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξης προσδιορισμού φόρου, σύμφωνα με τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36 αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση από την οποία πηγάζει η αξίωση προς επιστροφή.** Η παραγραφή της αξίωσης για επιστροφή φόρου που προκύπτει ότι καταβλήθηκε αχρεωστήτως ως αποτέλεσμα έκδοσης πράξης για την ακύρωση ή την τροποποίηση άμεσου προσδιορισμού ή πράξης προσδιορισμού του φόρου ή πράξης επιβολής προστίμου, σύμφωνα με το άρθρο 63B, παρατείνεται κατά ένα (1) έτος από την ημερομηνία έκδοσης της πράξης ακύρωσης ή τροποποίησης, εφόσον η πράξη ακύρωσης ή τροποποίησης εκδίδεται εντός του τελευταίου έτους της προθεσμίας παραγραφής ή μετά από τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής κατά τις παρ. 1 και 2 του άρθρου 36. 5. Με απόφαση του Διοικητή μπορούν να ορίζονται οι λεπτομέρειες για την εφαρμογή του παρόντος».

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 36 παρ. 1 του ΚΦΔ 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, με το άρθρο 5 του ΚΦΔ ορίζεται ότι: «1. Η κοινοποίηση πράξεων που εκδίδει, σύμφωνα με τον Κώδικα, η Φορολογική Διοίκηση προς φορολογούμενο ή άλλο πρόσωπο, γίνεται εγγράφως ή ηλεκτρονικώς. ... 3. Εάν η πράξη αφορά νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα, η κοινοποίηση συντελείται εφόσον: α) κοινοποιηθεί ηλεκτρονικά σύμφωνα με τις οικείες διατάξεις του ν. 3979/2011 ή στο λογαριασμό του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή του νομίμου εκπροσώπου ή του φορολογικού εκπροσώπου τους στο πληροφοριακό σύστημα της

Φορολογικής Διοίκησης, την οποία ακολουθεί ηλεκτρονική ειδοποίηση στη δηλωθείσα διεύθυνση ηλεκτρονικού ταχυδρομείου του, ή β) παραδοθεί στην έδρα ή εγκατάσταση του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας στην Ελλάδα, με υπογεγραμμένη απόδειξη παραλαβής από υπάλληλο ή νόμιμο εκπρόσωπο του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή γ) αποσταλεί με συστημένη επιστολή στην τελευταία δηλωθείσα ταχυδρομική διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας, ή δ) επιδοθεί κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, μόνο εφόσον δεν είναι δυνατή η επίδοση με άλλον τρόπο. Η κοινοποίηση σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας κατά το προηγούμενο εδάφιο θεωρείται νόμιμη, εφόσον γίνει στην τελευταία δηλωθείσα στη Φορολογική Διοίκηση διεύθυνση της έδρας ή της εγκατάστασης του νομικού προσώπου ή της νομικής οντότητας ή της κατοικίας του τελευταίου δηλωθέντα στη Φορολογική Διοίκηση νόμιμου ή φορολογικού εκπροσώπου. Η νομιμότητα της κοινοποίησης δεν θίγεται στην περίπτωση παραίτησης των προσώπων του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον κατά το χρόνο της κοινοποίησης, δεν είχε γνωστοποιηθεί στη φορολογική διοίκηση ο διορισμός νέου νομίμου ή φορολογικού εκπροσώπου. ...»

Επειδή, αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. πρωτ..... αίτηση επιστροφής της προσφεύγουσας κατόπιν της με αρ. υποβληθείσας τροποποιητικής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.12.2021 - 31.12.2021 για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 4.641,40€.

Ακολούθως δυνάμει της υπ' αρ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος Φ.Π.Α. βάσει των διατάξεων του ν.2859/2000 και ΚΦΔ, φορολογικής περιόδου 01.01.2017 - 31.12.2021, λόγω μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου φορολογικής περιόδου 01.12.2016 - 31.12.2016 ποσού 11.598,30€ στην με αρ. υποβληθείσα περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2017- 31.01.2017.

Από τον έλεγχο του μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ως προς την παραγραφή διαπιστώθηκε από τη φορολογική διοίκηση ότι:

-κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2017 - 31.12.2017 δεν πραγματοποιήθηκαν φορολογητέες εκροές και δεν κατέστη δυνατός ο συμψηφισμός του μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου ποσού 11.598,30€

-κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2018 - 31.12.2018 πραγματοποιήθηκαν φορολογητέες εκροές 20.887,09€ και συμψηφίσθηκε ο φόρος εκροών ύψους 5.012,90€ με το

μεταφερόμενο πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 11.598,30€, ήτοι υπολειπόμενο ποσό προς συμψηφισμό στην επόμενη φορολογική περίοδο ύψους 6.585,40€, (11.598,30€ - 5.012,90€) -κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2019 - 31.12.2019 δεν πραγματοποιήθηκαν φορολογητέες εκροές και δεν κατέστη δυνατός ο συμψηφισμός του μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου ποσού 6.585,40€.

-κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2020 - 31.12.2020 πραγματοποιήθηκαν φορολογητέες εκροές 8.219,88€ και συμψηφίσθηκε ο φόρος εκροών ύψους 1.944,00€ με το μεταφερόμενο πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 6.585,40€ ήτοι υπολειπόμενο ποσό προς συμψηφισμό στην επόμενη φορολογική περίοδο ύψους 4.641,40€, (6.585,40€- 1.944,00€)

-κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2021 - 31.12.2021 δεν πραγματοποιήθηκαν φορολογητέες εκροές, και δεν κατέστη δυνατός ο συμψηφισμός του μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου ποσού 4.641,40€.

Επειδή, το πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 11.598,30€ που διαμορφώθηκε στη φορολογική περίοδο 01.12.2016 - 31.12.2016 (έτος γένεσης του δικαιώματος έκπτωσης) για το οποίο δεν κατέστη δυνατός ο συμψηφισμός (κατά προτεραιότητα) με το φόρο εκροών των επόμενων φορολογικών περιόδων εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής η προσφεύγουσα είχε δικαίωμα έκπτωσης σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις άρθρων 32 παρ. 3, 36 και 42 του ΚΦΔ,, ήτοι μέχρι την 31.12.2021.

Επειδή, η με αρ. πρωτ..... αίτηση επιστροφής με τη με αρ. τροποποιητική περιοδική δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.12.2021 - 31.12.2021 υποβλήθηκε εμπρόθεσμα εντός του πενταετούς χρόνου παραγραφής σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις άρθρου 36 και 42 του ΚΦΔ,, ήτοι μέχρι την 31.12.2027.

Συνεπώς εσφαλμένα από τη φορολογική αρχή δεν αναγνωρίσθηκε το μεταφερόμενο πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 4.641,40€ προς έκπτωση και επιστροφή, κατά τη φορολογική περίοδο 01.12.2021 - 31.12.2021.

Κατόπιν των ανωτέρω οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας κρίνονται βάσιμοι και γίνεται δεκτοί

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της από και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας με την επωνυμία, και την ακύρωση της με αρ.

οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021-31.12.2021**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ,

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

-Η με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2021-31.12.2021**, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΔΡΑΜΑΣ,

	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Συνολικό Πιστωτικό υπόλοιπο	5.448,22€	5.448,22€	5.448,22€
πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή	4.641,40€	0,00€	4.641,40€
πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	806,82€	806,82€	806,82€

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

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