



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 20/03/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 766

ΤΜΗΜΑ : Α3 Επανεξέτασης
Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 2131604552
E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 4987/2022, ΦΕΚ Α' 206).

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

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 08.12.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.», ΑΦΜ, Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, με έδρα στη (περιοχή Λήμνου), κατά των κάτωθι πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
-----	----------------	-------------------	------------------------------------	-------------	-------------------------------------	----------------------------

1	.....	01.11.2022	11.11.2022	ΦΠΑ	01/10/2018 - 31/12/2018	-
2	.....	01.11.2022	11.11.2022	ΦΠΑ	01/01/2019 - 31/12/2019	74.967,92 €

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις αναφερθείσες στην ανωτέρω παράγραφο 4 πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 01.11.2022 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της ως άνω φορολογικής αρχής.

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

* * * * *

Επί της από 08.12.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», 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:

- 1) Με την υπ' αριθμ./1.11.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.10.2018-31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης δεν επιβλήθηκε κανένα ποσό ΦΠΑ σε βάρος της προσφεύγουσας, αναγνωρίστηκε όμως προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ύψους 4.944,24 €.
- 2) Με την υπ' αριθμ./1.11.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας ΦΠΑ ποσού 49.978.61 €, πλέον 24.989,31 € προστίμου άρθρου 58Α ν. 4174/2013 λόγω ανακρίβειας των οικείων υποβληθεισών δηλώσεων της ΦΠΑ α', β', γ' και δ' τριμήνων της φορολογικής αυτής περιόδου, ήτοι συνολικό ποσό 74.967,92 € στο σώμα δε της πράξης υπάρχει η επισήμανση ότι «το ποσό της φορολογικής οφειλής επιβαρύνεται με τόκους εκπρόθεσμης καταβολής από την επόμενη μέρα της λήξης της νόμιμης προθεσμίας καταβολής έως την ημέρα που πραγματοποιείται η καταβολή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει», λόγω μη νόμιμης επιστροφής του ως άνω οφειλόμενου ΦΠΑ, ενώ παράλληλα αναγνωρίστηκε προς έκπτωση από το συνολικό ΦΠΑ εκροών της επόμενης φορολογικής περιόδου πιστωτικό υπόλοιπο συνολικού ύψους 5.256,07 €.

Η εν λόγω διαφορά ΦΠΑ προέκυψε επί τη βάση της από 01.11.2022 οικείας έκθεσης ελέγχου ΦΠΑ του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, σύμφωνα με την οποία δεν αναγνωρίστηκε στην προσφεύγουσα το δικαίωμά της έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που αναλογούσε στις δαπάνες που προέβη για κατασκευή επενδυτικών αγαθών σε οικόπεδο (κυριότητας) τρίτων (των ως άνω ομορρύθμων εταιρών της) από το ΦΠΑ των εκροών της και της καταλογίστηκε το σχετικό ποσό

ΦΠΑ που της είχε επιστραφεί αρχικά κατόπιν της υπ' αριθμ. πρωτ./29.1.2020 αίτησής της με την αιτιολογία ότι η προσφεύγουσα κατά το χρόνο κατασκευής των επενδυτικών αγαθών δεν είχε τη χρήση της ως άνω εδαφικής έκτασης για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα (9) ετών και για το λόγο αυτό δε δικαιούνταν έκπτωσης και επιστροφής του ΦΠΑ που προήλθε από τις δαπάνες κατασκευής των εν λόγω επενδυτικών αγαθών που έγιναν στην εν λόγω εδαφική έκταση κυριότητας τρίτων κατά το χρονικό διάστημα 22.10.2018-30.10.2019 (μισθωτήριο με ισχύ οκτώ (8) έτη).

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή της η προσφεύγουσα ζητά, καθ' ερμηνεία των διατυπωθέντων με αυτήν αιτημάτων της, την ακύρωση της ως άνω υπ' αριθμ./1.11.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, προβάλλοντας, συνοπτικά, το λόγο ότι εν προκειμένω εφαρμόστηκε εσφαλμένα το κριτήριο της 9ετούς μίσθωσης.

Επειδή, δεδομένου ότι με την υπ' αριθμ./1.11.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.10.2018-31.12.2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης δεν επιβλήθηκε κανένα ποσό ΦΠΑ σε βάρος της προσφεύγουσας, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, κατά το μέρος της εκείνο που αφορά στην πράξη αυτή, πρέπει να απορριφθεί ως άνευ αντικειμένου.

Επειδή, ο προσφεύγων δεν προβάλλει κανέναν ισχυρισμό αναφορικά με το υπ' αριθμ./1.7.2019 τιμολόγιο με φερόμενο εκδότη την εταιρεία «..... ΟΕ» καθαρής αξίας 2.547,25 € και αναλογούντος ΦΠΑ 425,75 € που φέρεται να αφορά σε αναλώσιμα (φυτά) και όχι σε επενδυτικά αγαθά και γι' αυτό ο αναλογών ΦΠΑ αφαιρέθηκε από το συνολικό ποσό του επιστρεπτέου ΦΠΑ. Από αυτό συνάγεται ότι σε κάθε περίπτωση **αποδέχεται**, καταρχήν, την αφαίρεση του ως άνω ποσού ΦΠΑ εισροών από το συνολικό ποσό του επιστρεπτέου ΦΠΑ.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 παρ. 1, 2 και 4 Κώδικα ΦΠΑ (που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο ν. 2859/2000), όπως ίσχυαν για πράξεις (συναλλαγές) που διενεργήθηκαν εντός του μηνός Δεκεμβρίου 2018 και των μηνών Μαρτίου, Απριλίου, Μαΐου, Ιουνίου, Ιουλίου και Οκτωβρίου 2019 (μήνες, κατά τους οποίους εκδόθηκαν τα είκοσι δύο (22) υπό κρίση τιμολόγια, στο ΦΠΑ των οποίων αφορά η υπό κρίση υπόθεση): «1. Οι υπόχρεοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο. 2. Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής: α) ένας **ημερολογιακός μήνας**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν **διπλογραφικό** λογιστικό σύστημα [...], β) ένα **ημερολογιακό τρίμηνο**, προκειμένου για υπόχρεους, οι οποίοι χρησιμοποιούν **απλογραφικό** λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. 2α. [...]. 4. Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. [...].»

Επειδή, όπως προκύπτει από τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 38 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν για τους μήνες Δεκέμβριο 2018 και Μάρτιο, Απρίλιο, Μάιο, Ιούνιο, Ιούλιο και Οκτώβριο 2019, κρίσιμος χρόνος για την επιβολή του ΦΠΑ για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος (όπως εν προκειμένω η προσφεύγουσα) ήταν **η τελευταία ημέρα του εκάστοτε ημερολογιακού τριμήνου**.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2018, την 31.3.2019, την 30.4.2019, την 31.5.2019, την 30.6.2019, την 31.7.2019 και την 31.10.2019 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Δεκέμβριο 2018 και Μάρτιο, Απρίλιο, Μάιο, Ιούνιο, Ιούλιο και Οκτώβριο 2019, αντίστοιχα, για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «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 πραγματοποιήθηκε 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. [...]. 1.α. [...]. 3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. [...]. 4. [...].»**

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2018, την 31.3.2019, την 30.4.2019, την 31.5.2019, την 30.6.2019, την 31.7.2019 και την 31.10.2019 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Δεκέμβριο 2018 και Μάρτιο, Απρίλιο, Μάιο, Ιούνιο, Ιούλιο και Οκτώβριο 2019, αντίστοιχα, για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει: α) [...], β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, γ) [...]. 2. [...]. 3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο ή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2018, την 31.3.2019, την 30.4.2019, την 31.5.2019, την 30.6.2019, την 31.7.2019 και την 31.10.2019 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Δεκέμβριο 2018 και Μάρτιο, Απρίλιο, Μάιο, Ιούνιο, Ιούλιο και Οκτώβριο 2019, αντίστοιχα, για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ΦΠΑ υπόκειται σε τελικό διακανονισμό σύμφωνα με τα συνολικά στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον: α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο, β) μετά την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων ΦΠΑ, έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, ιδίως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών. [...]. 2. **Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής 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. [...]. 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**. [...]. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης. [...]. β) [...]. 5. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 Κώδικα ΦΠΑ, όπως ίσχυαν κατά την 31.12.2018, την 31.3.2019, την 30.4.2019, την 31.5.2019, την 30.6.2019, την 31.7.2019 και την 31.10.2019 (κρίσιμες ημερομηνίες, κατά τα ανωτέρω, για την επιβολή του ΦΠΑ για τους μήνες Δεκέμβριο 2018 και Μάρτιο, Απρίλιο, Μάιο, Ιούνιο, Ιούλιο και Οκτώβριο 2019, αντίστοιχα, για τους υποκείμενους στο ΦΠΑ υπόχρεους τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος): «1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον: α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής 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 ή ii) [...] ή iii) αφορά αγαθά επένδυσης που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33. [...]. 2. [...].»

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1108/2021 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 4, 6 και 7 της απόφασης): «4. ...σύμφωνα με τη θεμελιώδη αρχή που διαπνέει το σύστημα του Φ.Π.Α. και προκύπτει από το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας, ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται σε κάθε συναλλαγή παραγωγής ή διανομής, κατόπιν αφαιρέσεως του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε άμεσα τις προηγουμένως πραγματοποιηθείσες πράξεις. Στο άρθρο 17 παρ. 2 της οδηγίας διατυπώνεται η αρχή της εκπώσεως των ποσών που τιμολογούνται ως Φ.Π.Α. για τα αγαθά που παραδίδονται ή τις υπηρεσίες που παρέχονται στον υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα εν λόγω αγαθά ή υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογούμενων πράξεών του. Κατά την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (βλ. απόφαση της 21ης Ιουνίου 2012, συν. υποθ. C-80/11, [...] και C-142/11, [...], σκέψεις 37-39, καθώς και την εκεί μνημονευόμενη νομολογία), το δικαίωμα των υποκειμένων στον φόρο να εκπίπτουν από τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. τον Φ.Π.Α. επί των εισροών, ο οποίος οφείλεται ή αποδόθηκε σε σχέση με τα αγαθά που απέκτησαν ή τις υπηρεσίες που τους παρασχέθηκαν, συνιστά θεμελιώδη αρχή του κοινού συστήματος Φ.Π.Α. που έχει καθιερώσει ο νομοθέτης της Ένωσης. Το εν λόγω δικαίωμα προς έκπτωση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του Φ.Π.Α. και δεν μπορεί, καταρχήν, να περιορίζεται (βλ. και αποφάσεις της 6ης Οκτωβρίου 2005, C-243/03, [...], σκέψη 28, της 8ης Ιανουαρίου 2002, C- 409/99, [...] και [...], Συλλογή 2002, σ I-81, σκέψη 42, της 19ης Σεπτεμβρίου 2000, C-177/99 και C-188/99, [...] και [...], σκέψη 34, της 6ης Ιουλίου 1995, C-62/93, [...] σκέψη 18, κ.ά.), ασκείται δε πάραυτα για το σύνολο των φόρων που έχουν επιβληθεί στις πράξεις εισροών. Σκοπός του συστήματος των εκπώσεων είναι να απαλλαγεί πλήρως ο επιχειρηματίας από την επιβάρυνση του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή αποδίδεται στο πλαίσιο του συνόλου των οικονομικών του δραστηριοτήτων. Το κοινό σύστημα του Φ.Π.Α. εξασφαλίζει με τον τρόπο αυτό την **ουδετερότητα** ως προς την φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως του σκοπού ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι δραστηριότητες αυτές υπόκεινται καταρχήν στον Φ.Π.Α. (βλ. αποφάσεις της 14ης Φεβρουαρίου 1985, 268/83, [...], σκέψη 19, της 21ης Σεπτεμβρίου 1988, 50/87, [...], σκέψη 15, της 15ης Ιανουαρίου 1998, C- 37/95, [...] σκέψη 15, της 26ης Μαΐου 2005, C-465/03, [...], σκέψη 34, της 15ης Δεκεμβρίου 2005, C-63/04, [...], σκέψη 51, κ.ά.). 5. [...].»

6. Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του ν. 1642/1986, ερμηνευόμενων υπό το φως της έκτης οδηγίας περί Φ.Π.Α., όπως έχει, κατά τα ανωτέρω, ερμηνευθεί από το Δικαστήριο της Ένωσης (βλ. επίσης την απόφαση ΔΕΚ της 6ης Μαρτίου 2008, C- 98/07 [...] A/S, [...] A/S, σκέψη 33, κατά την οποία «από το γράμμα της διατάξεως [του άρθρου 20 παρ. 4] προκύπτει με σαφήνεια ότι η δυνατότητα που παρέχεται στα κράτη μέλη αφορά αποκλειστικώς και μόνον την εφαρμογή των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 20, το οποίο ρυθμίζει τον διακανονισμό των εκπτώσεων»), συνάγεται ότι υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που πραγματοποιεί σε μισθωμένο ακίνητο δαπάνες ανέγερσης, προσθήκης ή βελτίωσης υφιστάμενων κτιρίων, τα οποία χρησιμοποιεί (ή κατά το μέρος που χρησιμοποιεί) για την πραγματοποίηση φορολογούμενων πράξεων, έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, με το οποίο επιβαρύνθηκαν οι εν λόγω δαπάνες, ανεξάρτητα από τη διάρκεια της μισθωτικής σχέσης. Η έκπτωση αυτή διακανονίζεται, περαιτέρω, κατά τους όρους και προϋποθέσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 26 του ν. 1642/1986 (κατά τον χρόνο υποβολής τη εκκαθαριστικής δηλώσεως). Σε περίπτωση, εξάλλου, που οι ως άνω δαπάνες εμπίπτουν στην έννοια των επενδυτικών αγαθών, κατ' άρθρο 26 παρ. 4 του ν. 1642/1986 (στην αξία των οποίων, ωστόσο, δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης, ως προς τις οποίες, όμως, δε θίγεται, κατά τα ανωτέρω, το δικαίωμα έκπτωσης), τότε: α) το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης (και όχι απόκτησης) των αγαθών αυτών (δια του τελικού διακανονισμού του φόρου που προκύπτει από τη σύγκριση του δικαιώματος έκπτωσης του έτους πρώτης χρησιμοποίησης με το αντίστοιχο του έτους απόκτησης), β) η εν λόγω έκπτωση υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό (με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησης), ο οποίος διενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε τα πιο πάνω αγαθά (εφαρμοζόμενης, κατά τα λοιπά, της παρ. 1 του ίδιου άρθρου) και γ) παρέχεται στο υποκείμενο του φόρου το προβλεπόμενο στο άρθρο 27 παρ. 1 περ. δ) (αυτοτελές) δικαίωμα επιστροφής του φόρου [βλ. σχετικώς και τα αναφερόμενα στην αιτιολογική έκθεση επί του ν. 1882/1990, με το άρθρο 24 παρ. 3 του οποίου αντικαταστάθηκε η περίπτωση α) της παραγρ. 4 του άρθρου 26 του ν. 1642/1986, κατά τα οποία -εν όψει, προδήλως, της ως άνω παρεχόμενης δυνατότητας επιστροφής (ανάκτησης) του φόρου- “η διάταξη σκοπεύει στην ενίσχυση της επενδυτικής προσπάθειας, καθώς δίνει τη δυνατότητα στις επιχειρήσεις να αποκτούν επενδυτικά αγαθά αναγκαία για τη λειτουργία τους μη επιβαρυμένα με φόρο προστιθέμενης αξίας”].

7. ...Κατά την κρίση του δικάσαντος διοικητικού εφετείου, από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 23 παρ. 1 και 26 παρ. 4 του ν. 1642/1986 προκύπτει “α) ότι ο υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας δικαιούται, μεταξύ άλλων, να εκπέσει από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης (πωλήσεως) αγαθών και το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι αγορές αγαθών επένδυσης, β) ότι το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου αυτού κρίνεται οριστικά κατά τον χρόνο χρησιμοποίησης των εν λόγω αγαθών επένδυσης, γ) ότι τέτοια αγαθά για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων θεωρούνται και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει μεν κατά κυριότητα σε αυτή, έχει όμως βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης τη χρήση του ακινήτου για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα ετών και δ) ότι η χρονική αυτή προϋπόθεση πρέπει απαραίτητως να συντρέχει κατά το χρόνο γενέσεως του δικαιώματος της εκπτώσεως του φόρου, δηλαδή κατά το χρόνο χρησιμοποίησης των επενδυτικών αγαθών. Εν όψει αυτών, το εφετείο δέχθηκε ακολούθως, ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν ήταν δυνατή η έκπτωση “του φόρου των αγαθών επένδυσης”, διότι “το έτος [...], που κρίνεται οριστικά το

δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, δηλαδή το έτος χρησιμοποίησης των επενδυτικών αυτών αγαθών, δεν υφίστατο η χρονική προϋπόθεση της 9ετούς χρήσεως των ακινήτων βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, αφού τα τότε ισχύοντα μισθωτήρια είχαν διάρκεια 6 ετών". Σύμφωνα, όμως, με τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, η κρίση αυτή της αναιρεσιβαλλομένης είναι μη νόμιμη. Τούτο διότι, ανεξαρτήτως αν οι ως άνω δαπάνες για εγκαταστάσεις και βελτιώσεις σε μισθωμένα ακίνητα (τρίτων) συνιστούσαν επενδυτικά αγαθά (ζήτημα το οποίο θα ήταν εξεταστέο αν η κρινόμενη διαφορά αφορούσε την επιστροφή του φόρου) η αναιρεσείουσα είχε, πάντως, δικαίωμα να εκπέσει από τον φόρο των εκροών της τον αναλογούντα φόρο, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι ένδικες δαπάνες βελτιώσεων κλπ επί των κτιρίων, τα οποία χρησιμοποίησε για την άσκηση υπαγόμενης στο φόρο δραστηριότητας, προϋπόθεση η οποία, άλλωστε, δεν αμφισβητήθηκε από την φορολογική αρχή. [...].»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. 1060481/4643/810/A0014/ΠΟΛ.1073/21.7.2004 (ΦΕΚ Β' 1164/30.7.2004) απόφασης του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, όπως ίσχυαν κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ./29.1.2020 αίτησής της (29.1.2020): «**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' . 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) [...], γ) εισαγωγές, αγορές, κατασκευές επενδυτικών αγαθών, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33 του Κώδικα Φ.Π.Α., δ) [...]. **Άρθρο 2. Όριο επιστρεφόμενου ποσού. [...]. Για τις κατασκευές ακινήτων, η επιστροφή του φόρου ενεργείται μετά την έναρξη εργασιών κατασκευής και μέχρι του ποσού που αναλογεί στις εργασίες που έχουν εκτελεστεί και τιμολογηθεί κάθε φορολογική ή διαχειριστική περίοδο, για την οποία υποβάλλεται το αίτημα επιστροφής. Σημειώνεται ότι στην έννοια του ακινήτου περιλαμβάνονται οι επεκτάσεις, προσθήκες και βελτιώσεις αυτού, όχι όμως και οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης. Επέκταση ή προσθήκη κτιρίου, κτιριακής εγκατάστασης και τεχνικού έργου είναι οποιαδήποτε αύξηση του όγκου, του μεγέθους ή της ωφελιμότητάς του, που γίνεται με τη χρησιμοποίηση κατά κανόνα δομικών υλικών. Βελτίωση ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι κάθε μεταβολή που γίνεται σ' αυτό μετά από τεχνολογική επέμβαση και έχει ως αποτέλεσμα είτε την αύξηση του χρόνου ωφέλιμης ζωής του είτε την αύξηση της παραγωγικότητάς του είτε τη μείωση του κόστους λειτουργίας του ή τη βελτίωση των συνθηκών χρησιμοποίησής του. Άρθρο 3. [...]. Άρθρο 4. Απαιτούμενα δικαιολογητικά. Για την επιστροφή του φόρου ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλλει:** α) [...]. 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) [...]. 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 κατάστα-

ση είναι ακριβή και αληθή και ότι τα σχετικά παραστατικά υπάρχουν και φυλάσσονται στην επιχείρηση. Άρθρο 5. [...]. ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄ . Άρθρο 6. [...]. ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄ . Άρθρο 7. Μη έκπτωση επιστρεπτέου φόρου. **Το ποσό του φόρου, του οποίου ζητείται η επιστροφή, δεν μπορεί να μεταφερθεί σε επόμενη φορολογική ή διαχειριστική, κατά περίπτωση, περίοδο για έκπτωση, εκτός αν ανακληθεί εγγράφως η αίτηση της επιστροφής.** [...] Άρθρο 8. [...].»

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση και σύμφωνα με όσα ρητώς αναφέρονται στη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 01.11.2022 οικεία έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης (σελ. 2-3):

α) η προσφεύγουσα ξεκίνησε τη δραστηριότητά της την 22.10.2018 και μίσθωσε από το κύριο ομόρρυθμο μέλος της (με ποσοστό συμμετοχής 98%) του, ΑΦΜ, και ένα από τα υπόλοιπα δύο (2) ομόρρυθμα μέλη της (με ποσοστό συμμετοχής 1%), ΑΦΜ, εδαφική έκταση επιφάνειας 2.968,51 τ.μ. στην περιοχή στη κυριότητας των εν λόγω φυσικών προσώπων (με δηλωθέντα ποσοστά συγκυριότητας 50% και 50%) με φερόμενη περίοδο ισχύος της μίσθωσης την περίοδο **15.10.2018-15.10.2026** (σχετική η υπ' αριθμ. υποβολής/24.10.2018 δήλωση),

β) η μίσθωση αυτή τροποποιήθηκε μεταγενέστερα ως προς τη διάρκειά της και συγκεκριμένα ορίστηκε η διάρκειά της για την περίοδο **01.11.2019-01.11.2032** (σχετική η υπ' αριθμ. υποβολής/5.12.2019 (τροποποιητική) δήλωση) και

γ) επίσης στις 27.1.2022 και πριν τη λήξη της η μίσθωση τροποποιήθηκε ως προς τη διάρκειά της και συγκεκριμένα ορίστηκε η διάρκειά της για την περίοδο **01.01.2022-01.11.2057** (σχετική η υπ' αριθμ. υποβολής/27.1.2022 (τροποποιητική) δήλωση).

Επειδή, όπως προκύπτει από τις υποβληθείσες αναλυτικές καταστάσεις για τα μισθώματα ακίνητης περιουσίας φορολογικών ετών 2019 και 2020 του ως άνω δεύτερου εκ των ως άνω μισθωτών, ΑΦΜ, και του τρίτου εκ των ως άνω ομορρύθμων εταίρων της προσφεύγουσας του, ΑΦΜ, εκτυπώσεις των οποίων περιλαμβάνονται στο φυσικό φάκελο της υπόθεσης ως ουσιώδη στοιχεία του, η προσφεύγουσα φέρεται να κατέβαλλε μίσθωμα για την ως άνω έκταση επιφάνειας 2.968,51 τ.μ. στα εν λόγω δύο (2) φυσικά πρόσωπα τόσο κατά την περίοδο 01.01.2019-31.12.2019 όσο και κατά την περίοδο 01.01.2020-31.12.2020.

Επειδή με τον υπό κρίση έλεγχο καταλογίστηκε, μεταξύ άλλων, ΦΠΑ συνολικής αξίας 49.552,86 € που αφορούσε σε ένα (1) τιμολόγιο με ημερομηνία έκδοσης εντός του Δεκεμβρίου 2018, τρία (3) τιμολόγια με ημερομηνίες έκδοσης εντός του Μαρτίου 2019, ένα (1) τιμολόγιο με ημερομηνία έκδοσης εντός του Απριλίου 2019, δύο (2) τιμολόγια με ημερομηνίες έκδοσης εντός του Μαΐου 2019, εννέα (9) τιμολόγια με ημερομηνίες έκδοσης εντός του Ιουνίου 2019, πέντε (5) τιμολόγια με ημερομηνίες έκδοσης εντός του Ιουλίου 2019 και ένα (1) τιμολόγιο με ημερομηνία έκδοσης εντός του Οκτωβρίου 2019, ήτοι συνολικά είκοσι δύο (22) τιμολόγια, για εργασίες και αγορές επενδυτικών αγαθών στην ως άνω εδαφική έκταση για ανέγερση κτίσματος/κτισμάτων, σύμφωνα με τα ρητώς αναφερόμενα στη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./1.11.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 01.11.2022 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου

(σελ. 24-25 και 29-30). Ειδικότερα, δεν αναγνωρίστηκε στην προσφεύγουσα το δικαίωμά της έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που αναλογούσε στις δαπάνες που προέβη για κατασκευή επενδυτικών αγαθών σε οικόπεδο (κυριότητας) τρίτων (των ως άνω ομορρύθμων εταίρων της) από το ΦΠΑ των εκροών της και της καταλογίστηκε το σχετικό ποσό ΦΠΑ που της είχε επιστραφεί αρχικά κατόπιν της υπ' αριθμ. πρωτ./29.1.2020 αίτησής της με την αιτιολογία ότι η προσφεύγουσα κατά το χρόνο κατασκευής των επενδυτικών αγαθών δεν είχε τη χρήση της ως άνω εδαφικής έκτασης για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα (9) ετών και για το λόγο αυτό δε δικαιούνταν έκπτωσης και επιστροφής του ΦΠΑ που προήλθε από τις δαπάνες κατασκευής των εν λόγω επενδυτικών αγαθών που έγιναν στην εν λόγω εδαφική έκταση κυριότητας τρίτων κατά το χρονικό διάστημα 22.10.2018-30.10.2019 (μισθωτήριο με ισχύ οκτώ (8) έτη).

Επειδή, εξάλλου, όπως προκύπτει σαφώς από τη συμπροσβαλλόμενη με την ως άνω προσβαλλόμενη υπ' αριθμ./1.11.2022 πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, ως συνιστώσα την αιτιολογία της, από 01.11.2022 οικεία έκθεση ελέγχου του ιδίου Προϊσταμένου, δεν αμφισβητήθηκε εν προκειμένω από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης η συνδρομή καμιάς άλλης από τις προϋποθέσεις που προβλέπονταν από την ισχύουσα νομοθεσία για την έκπτωση και επιστροφή του ως άνω πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ της προσφεύγουσας.

Επειδή, με το μοναδικό λόγο της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής της η προσφεύγουσα προβάλλει ότι εν προκειμένω πληρούται το κριτήριο της κατ' ελάχιστον 9ετούς παραμονής στο μισθωμένο ακίνητο, δεδομένου ότι κατά την κατάθεση στη Δ.Ο.Υ. της αίτησης για επιστροφή του υπό κρίση ΦΠΑ είχε ήδη τροποποιηθεί το συμφωνητικό μίσθωσης και είχε ήδη παραταθεί η μίσθωση (που αρχικά ήταν 8ετής και συγκεκριμένα για το διάστημα 15.10.2018-15.10.2026) από 01.11.2019 μέχρι 01.11.2032, κριτήριο δε σύμφωνα με την πρόσφατη υπ' αριθμ. 1271/2021 απόφαση της Υπηρεσίας μας, αλλά και των διοικητικών δικαστηρίων, για τη θεμελίωση δικαιώματος έκπτωσης ΦΠΑ δεν αποτελεί η παραμονή στο μίσθιο ήδη 9 έτη κατά την ολοκλήρωση των έργων, για τα οποία η επιχείρηση αιτείται την έκπτωση του ΦΠΑ, ούτε η ύπαρξη μίσθωσης κατ' ελάχιστον 9 ετών κατά τη διενέργεια των έργων (όπως εσφαλμένα κρίθηκε από τον υπό κρίση έλεγχο της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης), αλλά αντιθέτως η διαπίστωση δικαιώματος χρήσης του μισθίου, επί του οποίου έγιναν οι δαπάνες, για κατ' ελάχιστον 9 έτη κατά τη στιγμή της υποβολής στη Δ.Ο.Υ. της αίτησης έκπτωσης του ΦΠΑ, επικαλείται δε συναφώς την υπ' αριθμ. 1108/2021 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Επειδή, ο ισχυρισμός αυτός της προσφεύγουσας πρέπει, επί της ουσίας του και ανεξαρτήτως της ειδικότερης θεμελίωσής του, να γίνει δεκτός ως νόμω βάσιμος στην προκειμένη περίπτωση, γιατί, όπως προκύπτει από τα ως άνω εκτεθέντα πραγματικά περιστατικά της υπό κρίση υπόθεσης:

- η προσφεύγουσα έχει προβεί σε δαπάνες, η φύση των οποίων αφορά σε επενδυτικό έργο σε ακίνητο (εδαφική έκταση) κυριότητας τρίτων, σχετιζόμενο με τη δραστηριότητά της, και τη φύση των οποίων ήλεγξε και δεν αμφισβήτησε η φορολογική αρχή (σελ. 19-25, 29-30 και 33 της οικείας έκθεσης ελέγχου), ενώ παράλληλα κατά το χρόνο του ελέγχου διαπιστώθηκε από τη φορολογική αρχή η έναρξη χρησιμοποίησης του επενδυτικού έργου,

- όπως προκύπτει από τις ως άνω τροποποιήσεις της μίσθωσης, τόσο κατά την ημερομηνία έκδοσης της ως άνω προσβαλλόμενης υπ' αριθμ./1.11.2022 πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου 01.01.2019-31.12.2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης (01.11.2022) όσο και κατά την ημερομηνία έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας η προσφεύγουσα μίσθωνε την ως άνω εδαφική έκταση από τους ως άνω εκμισθωτές σταθερά από τις 15.10.2018 (ήτοι πριν τις ημερομηνίες έκδοσης των ως άνω είκοσι δύο (22) υπό κρίση τιμολογίων), η δε διάρκεια της μίσθωσης υπερέβαινε τα εννέα (9) έτη, περαιτέρω δε αναφέρεται ότι στην υπό κρίση υπόθεση οι φερόμενοι ως συγκύριοι του ως άνω ακινήτου είναι οι δύο (2) εκ των τριών (3) ομορρύθμων εταιρών της και μάλιστα με συνολικό ποσοστό συμμετοχής σ' αυτήν 99%, με αποτέλεσμα να μπορεί ευλόγως να θεωρηθεί ότι (και) από νομικής άποψης μισθωτής και εκμισθωτές επί της ουσίας ταυτίζονται.

Λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, τα όσα έχουν γίνει δεκτά με την ως άνω υπ' αριθμ. 1108/2021 απόφαση του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας, σύμφωνα με την οποία αναγνωρίζεται σε κάθε περίπτωση δικαίωμα έκπτωσης δαπανών επενδυτικού έργου ανεξαρτήτως διάρκειας μίσθωσης, η αναγνώριση του οποίου αποτελεί καταρχήν και τη βάση της επιστροφής, και ότι περαιτέρω κατά το χρόνο έναρξης του ελέγχου υφίστατο και ενεργή μίσθωση του ακινήτου, η διάρκεια της οποίας υπερέβαινε τα δεκατρία (13) έτη, ενώ και κατά το χρόνο έκδοσης της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας υφίσταται ενεργή μίσθωση του ακινήτου, η διάρκεια της οποίας υπερβαίνει τα τριάντα εννέα (39) έτη, ήτοι όντως δύναται να διαπιστωθεί η παραχώρηση της χρήσης του ακινήτου για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από εκείνο που ορίζουν και οι σχετικές διατάξεις του ΦΠΑ (σχετική η υπ' αριθμ. 1271/2022 απόφαση της Υπηρεσίας μας), κρίνεται με την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας ότι εσφαλμένα θεωρήθηκε από τη φορολογική αρχή βάσει των πραγματικών δεδομένων της υπόθεσης ότι υφίσταται από την πλευρά της προσφεύγουσας υποχρέωση να καταβάλει τον ΦΠΑ των ως άνω δαπανών που της είχε επιστραφεί σύμφωνα με τις διατάξεις της προπαρατεθείσας υπ' αριθμ. 1060481/4643/810/A0014/ΠΟΛ.1073/21.7.2004 απόφασης του Υφυπουργού Οικονομίας και Οικονομικών και προέβη στον υπό κρίση καταλογισμό.

Επειδή, περαιτέρω, δεδομένου ότι πρόκειται για αγαθό επένδυσης, σημειώνεται σε κάθε περίπτωση ότι η έκπτωση του ΦΠΑ υπόκειται σε 5ετή διακανονισμό σύμφωνα με τις προπαρατεθείσες διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 2 Κώδικα ΦΠΑ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την αποδοχή της από 08.12.2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «..... Ο.Ε.», ΑΦΜ, **και:**

α) την επικύρωση της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
-----	----------------	-------------------	------------------------------------	-------------	-------------------------------------

1	01.11.2022	11.11.2022	ΦΠΑ	01/10/2018 - 31/12/2018
---	-------	------------	------------	-----	-------------------------

β) την τροποποίηση της κάτωθι πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ / επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης	Είδος φόρου	Διαχειριστική / φορολογική περίοδος
2	01.11.2022	11.11.2022	ΦΠΑ	01/01/2019 - 31/12/2019

Η συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική συνολική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση της Υπηρεσίας μας:

Φορολογική περίοδος 01.10.2018-31.12.2018

Διαφορά κύριου φόρου	-
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ (βάσει της παρούσας απόφασης της Υπηρεσίας μας)	-

Φορολογική περίοδος 01.01.2019-31.12.2019

	Βάσει δηλώσεων (σε €)	Βάσει ελέγχου (σε €)	Βάσει απόφασης ΔΕΔ (σε €)	Διαφορά (σε €)
	1	2	3	4 = 3 - 1
Αξία φορολογητέων εκροών	40.662,24	40.662,24	40.662,24	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	345.668,34	345.668,34	345.668,34	0,00
Φόρος εκροών	5.286,09	5.286,09	5.286,09	0,00
Φόρος εισροών	82.597,92	32.619,31	82.597,92	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. περιόδου	4.944,24	4.944,24	4.944,24	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	87.542,16	37.563,55	87.542,16	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	82.256,07	32.277,46	82.256,07	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο	-	-	-	-
Ποσό που επιστράφηκε αδικαιολόγητα		49.978,61	425,75	425,75
Πρόστιμο άρθρου 58Α ν. 4174/2013		24.989,31	212,88	212,88

Σύνολο φόρου για καταβολή		74.967,92	638,63	638,63
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	5.256,07	5.256,07	5.681,82	425,75
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	77.000,00	27.021,39	76.574,25	-425,75

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.