



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Καλλιθέα 22.03.23

**ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός Απόφ. 71

**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α1**

Ταχ. Δ/ση: Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

E-mail : ded.ath@aade.gr

## Α Π Ο Φ Α Σ Η

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

α. του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), εφεξής ΚΦΔ,  
β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) 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),  
δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»

4. Την από **12.12.22** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «.....» με **ΑΦΜ:** ....., νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα τον Δήμο Γαλατσίου Αττικής, επί της οδού ..... κατά του υπ' αριθμ. .... /24.11.2022 οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.10.20 - 31.12.20 του προϊσταμένου του 1<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω Οριστική Πράξη του προϊσταμένου του 1<sup>ου</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ καθώς και την από 24.11.22 έκθεση μερικού ελέγχου, ΦΠΑ επί της οποίας εδράζεται η

προσβαλλόμενη πράξη της οποίας αιτείται την ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 12.12.22 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ: ....., η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα δεδομένου ότι η κοινοποίηση της προσβαλλόμενης πράξης συντελέστηκε στις 25.11.22 με θυροκόλληση αυτής παρουσία μάρτυρα στην διεύθυνση της έδρας της και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

## **ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Από την προσφεύγουσα εταιρεία υπεβλήθη ηλεκτρονικά στην ΙΓ Δ.Ο.Υ. ΑΘΗΝΩΝ η με αριθμό καταχώρησης ...../29-01-2021 αίτηση, επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ποσού 7.541,50 € της φορολογικής περιόδου 01/10/2020 – 31/12/2020, το οποίο επιστράφηκε με Απόφαση Επιστροφής του Διοικητού της ΑΑΔΕ, περί επίσπευσης επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου των υποκειμένων που έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών τους και (είτε...) πραγματοποιούν κυρίως πράξεις που δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ.

Στην συνέχεια το 1<sup>ο</sup> ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ ΑΤΤΙΚΗΣ, ως αρμόδια Φορολογική Αρχή εξέδωσε την υπ' αριθ' ...../25-08-2022 εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου ΦΠΑ Σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1103/17, στα πλαίσια της οποίας διενεργήθηκαν οι προβλεπόμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις και ο έλεγχος διαπίστωσε ότι οι εκροές της προσφεύγουσας εταιρείας προέρχονται από υπηρεσίες εκμίσθωσης και υπεκμίσθωσης ακινήτων απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, για τις οποίες δεν επιτρέπεται η έκπτωση του φόρου εισροών που χρησιμοποιείται για πραγματοποίηση απαλλασσόμενων από το Φ.Π.Α. πράξεων.

Κατόπιν τούτου η Φορολογική Αρχή συνέταξε την από 24.11.2022 Έκθεση Ελέγχου επί της οποίας εδράζεται η υπ' αριθ. ....../24.11.2022 πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, για την φορολογική περίοδο 1.10-31.12.2020, με την οποία καταλογίσθηκε χρεωστικό υπόλοιπο ποσού 7.542,63 € πλέον πρόστιμο άρθρου 58 του ΚΦΔ ποσού 3771,32 €, ήτοι ποσό για καταβολή 11.313,95 €.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης ισχυριζόμενη ότι αυτή ιδρύθηκε στις 18.07.18 με αντικείμενο εργασιών τις αγοραπωλησίες ακινήτων, στα πλαίσια του οποίου αγόρασε 6 ακίνητα τα οποία ανακαίνισε και έθεσε σε διάθεση προς πώληση. Έως την πώληση αυτών, η εταιρεία εκμίσθωσε τα εν λόγω ακίνητα προκειμένου να αποκομίσει εισόδημα και να πραγματοποιήσει εν μέρει μερική απόσβεση της επένδυσής, χωρίς την πραγματοποίηση αυτής η εταιρεία θα αναγκαζόταν να κλείσει.

**Επειδή** , σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. **2859/00** ορίζονται ότι :

**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 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 ακίνητα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς αναστολής της παραγράφου 4α του άρθρου 6, το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, που προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 31, αναστέλλεται καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου της παραγράφου 4α του άρθρου 6.»

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Στην περίπτωση που αγαθά επένδυσης χρησιμοποιούνται, τόσο για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων του υποκειμένου στο φόρο, όσο και για ιδιωτική χρήση του ίδιου ή του προσωπικού του, ή, γενικότερα για σκοπούς άλλους από της επιχείρησης, ο Φ.Π.Α. που βαρύνει τις δαπάνες που συνδέονται με τα επενδυτικά αυτά αγαθά εκπίπτει μόνο κατ' αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησης τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

Οι μεταβολές στην αναλογία χρήσης των αγαθών επένδυσης που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο λαμβάνονται υπόψη υπό τους όρους που προβλέπονται στα άρθρα 31 και 33.»

**Άρθρο 22. Παράγ. 1 περίπτ. κοτ' (Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας)**

Απαλλάσσονται από το φόρο:

κοτ) οι μισθώσεις ακινήτων, εκτός αυτών της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8,

**Άρθρο 34** παράγ. 4 περίπτ. αα&ββ (Επιστροφή του φόρου )

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής:

α) Στην περίπτωση που ο αιτών στο κράτος - μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος:

αα) δεν είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας,

ββ) πραγματοποιεί αποκλειστικά και μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται από τον φόρο χωρίς Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του,

**Επειδή**, εν προκειμένω, οι εκροές της προσφεύγουσας εταιρείας προέρχονται από υπηρεσίες εκμίσθωσης και υπεκμίσθωσης ακινήτων απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με τη δήλωση ΦΠΑ που η ίδια έχει υποβάλει για την φορολογική περίοδο 1.10-31.12.2020 με συμπλήρωση του κωδικού 310.

**Επειδή**, δεν επιτρέπεται η έκπτωση του φόρου εισροών που χρησιμοποιείται για

πραγματοποίηση απαλλασσομένων από το Φ.Π.Α. πράξεων, όταν δε ένας υποκείμενος στον φόρο παρέχει υπηρεσίες σε άλλον υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος τις χρησιμοποιεί για την πραγματοποίηση απαλλασσόμενης από τον φόρο πράξεως, ο δεύτερος δεν έχει το δικαίωμα να εκπέσει τον καταβληθέντα Φ.Π.Α. εισροών, ακόμη και αν ο τελικός σκοπός της απαλλασσόμενης πράξεως είναι η πραγματοποίηση φορολογουμένης πράξεως (ΔΕΚυπόθ. C-4/94 Απόφ. 6.4.1995)

**Επειδή**, δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής του φόρου, όταν ο αιτών την επιστροφή πραγματοποιεί παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται από το φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του.

**Επειδή**, ενόψει των ανωτέρω, η Φορολογική Αρχή ορθώς και νομίμως εξέδωσε την προσβαλλόμενη πράξη οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.10.20 - 31.12.20 του προϊσταμένου του 1ου ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας εταιρείας δεν γίνονται δεκτοί ως νόμω και ουσία αβάσιμοι.

### **Αποφασίζουμε**

την **απόρριψη** της από 12.12.22 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ: ....., και την **επικύρωση** της υπ' αριθμ. .... /24.11.2022 πράξης οριστικού διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.10.20 - 31.12.20 του προϊσταμένου του 1ου ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΥ ΚΕΝΤΡΟΥ ΑΤΤΙΚΗΣ

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

**Χρήση 2011**

α	Αριθμός - Ημερ/νια Πράξης	Οριστική Πράξη	Ετος	Διαφορά Φόρου	Πρόσθετος άρθ 5 φόρος	Οριστική Φορο-Λογική Υποχρέωση
1	...../24.11.	Οριστ. πράξη προσδιορ ΦΠΑ	2020	7542,63	3771,32	11313,95

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο

Ακριβές Αντίγραφο  
Ο/Η Υπάλληλος του τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠ/ΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

Σημείωση: Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.