



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 21/06/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 699

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19  
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα  
Τηλέφωνο : 213 1604553  
E-mail : ded.ath@aaade.gr

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:
  - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206), εφεξής Κ.Φ.Δ..
  - 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
  - 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **11/03/2023** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ..... Α.Ε., ΑΦΜ ....., με έδρα ....., κατά της υπ' αριθμ. .... /2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ φορολογικής περιόδου 01/07/2021-30/06/2022.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η ακύρωση ή άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία Έκθεση Ελέγχου.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 11/03/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ..... Α.Ε., ΑΦΜ ....., η οποία υπεβλήθη εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

### ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Με την υπ' αριθμ. ..../2023 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, φορολογικής περιόδου 01/07/2021-30/06/2022, δεν αναγνωρίστηκε στην προσφεύγουσα η έκπτωση Φ.Π.Α. εισροών ποσού 9.936,00 €, με αποτέλεσμα την ισόποση μείωση του αιτηθέντος ποσού Φ.Π.Α. προς επιστροφή.

Η ως άνω πράξη εδράζεται επί της από 09/02/2023 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Φ.Π.Α. της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, η οποία εκδόθηκε δυνάμει της υπ' αριθμ. ..../01-09-2022 εντολής ελέγχου.

Σύμφωνα με την ως άνω Έκθεση Ελέγχου, η εντολή ελέγχου εκδόθηκε λόγω της υποβολής εκ μέρους της προσφεύγουσας της υπ' αριθμόν ...../30-07-2022 Αίτησης για επιστροφή Φ.Π.Α. ενώπιον της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, συνοδευόμενης από την υπ' αριθμόν ...../2022 δήλωση Φ.Π.Α. Ιουνίου 2022. Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα είχε αιτηθεί ως επιστροφή Φ.Π.Α. το ποσό των 50.000,00 €.

Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ, διαπίστωσε ότι:

- η προσφεύγουσα έλαβε ένα παραστατικό που κρίθηκε μερικώς εικονικό, κατά την έννοια ότι επιμέρους εργασίες που αναγράφονται σε αυτό, καθαρής αξίας 30.000,00 € και αναλογούντος Φ.Π.Α. 7.200,00 € δεν ήταν δυνατόν να έχουν όντως διενεργηθεί.
- η προσφεύγουσα έλαβε τρία (3) παραστατικά που αφορούσαν δαπάνες συντήρησης και επισκευής δώματος ιδιόκτητου κτιρίου, του οποίου ένα μέρος χρησιμοποιείται ως επαγγελματική εγκατάστασή της και ένα άλλο εκμισθώνεται σε τρίτα μέρη χωρίς Φ.Π.Α.. Σε αυτή τη βάση, ο έλεγχος έκρινε ότι οι εν λόγω δαπάνες αποτελούν κοινές εισροές, ήτοι εισροές που διατέθηκαν τόσο για φορολογητέα (εμπόριο αγροτικών προϊόντων) όσο και για απαλλασσόμενη του Φ.Π.Α. δραστηριότητα (εκμίσθωση ακινήτου) και προσδιόρισε αναλογία έκπτωσης (prorata) κατ' άρθρο 31 Ν. 2859/2000, χρησιμοποιώντας ως βάση μερισμού το εμβαδό του μέρους του κτιρίου που χρησιμοποιείται για τη φορολογητέα δραστηριότητα ως προς το συνολικό εμβαδό του κτιρίου. Ο προσδιορισθείς μη εκπιπτόμενος Φ.Π.Α. εισροών ανήλθε σε 2.736,00 €.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:  
**1ος λόγος:** Προτιμολόγηση των περιγραφόμενων εργασιών-διαγνωστικό σφάλμα του ελέγχου ως προς την περιγραφόμενη υπηρεσία.

**2ος λόγος:** Εσφαλμένος διακανονισμός κοινών εισροών (prorata) κατ' άρθρο 31 Ν. 2859/2000 με βάση το εμβαδό αντί του κύκλου εργασιών.

Ως προς τον 1<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, μεταξύ των παραστατικών δαπανών μεγαλύτερης αξίας που ελέγχθηκαν, για τις οποίες είχε εκπεσθεί ο Φ.Π.Α. εισροών, ήταν το Τ.Π.Υ. υπ' αριθμόν ..../25-08-2021 καθαρής αξίας 50.000,00 € και αναλογούντος Φ.Π.Α. 12.000,00 €, με εκδότη τον ..... με Α.Φ.Μ. ....

Επειδή η περιγραφή του εν λόγω τιμολογίου απαρτίζεται από δύο (2) μέρη, ως εξής:

- 400 τ.μ. ΕΞΩΤΕΡΙΚΗ ΜΟΝΩΣΗ ΔΩΜΑΤΟΣ 4.2. καθαρισμός, τρίψιμο, κόψιμο, ασφαλικό γαλάκτωμα, τσιμεντογωνία, υγραμόνωση, θερμομόνωση | Τιμή μονάδας 50,00 € | Αξία 20.000,00 €
- 600 τ.μ. ΔΑΠΕΔΑ Α' ΟΡΟΦΟΥ ΕΠΙΦΑΝΕΙΑΣ ΚΑΤΟΨΗ 3. Τρίψιμο με μηχανή μωσαϊκού, πάστα ψηλής κοκομετρίας, αστάρι, τσιμεντόχρωμα με ρητίνη | Τιμή μονάδας 50,00 € | Αξία 30.000,00 €

**Επειδή** κατόπιν εντολής επιτόπιου ελέγχου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ με αρ. .... /2022, στις 10/11/2022 έγινε αυτοψία στην έδρα της προσφεύγουσας, από την οποία διαπιστώθηκε ότι οι εργασίες που αναγράφονται στο ανωτέρω παραστατικό δεν είχαν πραγματοποιηθεί στο σύνολό τους αλλά μόνο εν μέρει. Ειδικότερα:

- από τον έλεγχο στο δώμα (ταράτσα) διαπιστώθηκε ότι είχαν γίνει εργασίες μόνωσης και επισκευής σε όλη την επιφάνεια του δώματος του κτιρίου, ενώ
- από τον έλεγχο στο βόρειο τμήμα του πρώτου ορόφου επιφάνειας 600 τ.μ. διαπιστώθηκε ότι είχαν γίνει εργασίες επισκευής σε όλη την επιφάνεια της οροφής αλλά **δεν είχαν γίνει καθόλου εργασίες στα δάπεδα.**

**Επειδή** συγκεκριμένα, οι εργασίες στα δάπεδα, όπως περιγράφονται στο συμφωνητικό-σύμβαση έργου με τον εργολάβο (αριθμός κατάθεσης Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ .... /13-08-2021), είναι οι εξής:

- τρίψιμο με μηχανή μωσαϊκού περίπου 8-10 χέρια με διαφορετικές πέτρες μηχανής μέχρι να φύγουν όλα τα σαθρά και τα γρέζα του δαπέδου από τις πήχες, μετά καθαρισμός με ηλεκτρική σκούπα υψηλής απορροφητικότητας,
- κλείσιμο τις χοντρές τρύπες με πάστα ψηλής κοκομετρίας, μετά 1 χέρι αστάρι και 2 χέρια ενισχυμένο τσιμεντόχρωμα με ρητίνη.

**Επειδή** από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι το βόρειο τμήμα του πρώτου ορόφου επιφάνειας 600 τ.μ. δεν ήταν αποπερατωμένο αλλά στο στάδιο των οπτοπλινθοδομών και δεν είχαν τοποθετηθεί δάπεδα αλλά υπήρχε μόνο σκελετός από οπλισμένο σκυρόδεμα (πλάκα). Συνεπώς, **δεν ήταν δυνατό να έχουν γίνει οι εργασίες επισκευής και συντήρησης των δαπέδων στο βόρειο τμήμα του α' ορόφου, όπως αυτές περιγράφονται ανωτέρω.** Αποτέλεσμα της κρίσης του ελέγχου ήταν το επίμαχο τιμολόγιο να κριθεί μερικώς εικονικό ως προς την επιμέρους αξία των 30.000,00 € και να μην αναγνωριστεί το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος Φ.Π.Α. εισροών των 7.200,00 €.

**Επειδή** μετά την κοινοποίηση του υπ' αριθμόν .... /2023 Σημειώματος Διαπιστώσεων του ελέγχου, η προσφεύγουσα απέστειλε στον έλεγχο με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο (αρ. πρωτ. .... /2023) στις 02/02/2023 έξι φωτογραφίες από τα δάπεδα του α' ορόφου, αναφέροντας: **«Ενδεικτικά σας αποστέλλω κάποιες φωτογραφίες για το δάπεδο του Α' ορόφου το οποίο ολοκληρώθηκε λίγες ημέρες μετά την παρουσία σας στον χώρο μας, όπως σας είχα ενημερώσει και προφορικά».**

**Επειδή** η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου περί μη δικαιώματος έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών της επιμέρους αξίας των 30.000,00 € τυχάνει εσφαλμένη καθότι επρόκειτο απλά για προτιμολόγηση εργασιών που τελικά όντως έλαβαν χώρα σε μεταγενέστερο χρόνο και ο λόγος που συνέβη αυτό ήταν ότι ο προμηθευτής ζήτησε από την ίδια την προεξόφληση του συνόλου της οικονομικής προσφοράς, προκειμένου να δεσμεύσει την τιμή και να προβεί σε παραγγελία υλικών (λόγω της έλλειψης σε πρώτες ύλες και οικοδομικά υλικά). Η προσφεύγουσα επικαλείται και σχετικές διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ν. 4308/2014), σύμφωνα με τις οποίες υφίσταται χρονικό απώτατο όριο για την έκδοση παραστατικού μόνο μετά την παροχή υπηρεσιών αλλά όχι και πριν.

**Επειδή** από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα παραδέχεται το γεγονός ότι οι εργασίες στα δάπεδα του Α' ορόφου που τιμολογήθηκαν με το παραστατικό ΤΠΥ ...../25-08-2021 δεν είχαν εκτελεστεί κατά τον χρόνο που έγινε η αυτοψία από τον έλεγχο.

**Επειδή** παράλληλα, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτό ότι εκδόθηκε τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών πριν την ολοκλήρωση αυτών, πολλώ δε μάλλον ένα (1) έτος και περισσότερο πριν την φερόμενη ως ολοκλήρωση των εργασιών του δαπέδου, διότι κάτι τέτοιο αντίκειται στα δεδομένα της κοινής πείρας και αντίληψης περί πρακτικών τιμολόγησης εργολαβικών εργασιών. Άλλωστε, σε περίπτωση που ο προμηθευτής επιθυμούσε να προεισπράξει το σύνολο του συμφωνηθέντος τιμήματος, θα μπορούσε να εκδώσει απόδειξη είσπραξης, όπως θα ήταν και το αναμενόμενο.

**Επειδή** περαιτέρω, στο ιδιωτικό συμφωνητικό-σύμβαση έργου με τον εργολάβο (αριθμός κατάθεσης Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ ...../13-08-2021) δε γίνεται καμία αναφορά σε έκδοση τιμολογίου πριν την ολοκλήρωση του έργου, ενώ αντίστοιχη αναφορά δεν υπάρχει ούτε στο σώμα του παραστατικού.

**Επειδή** η προσφεύγουσα προβάλλει και έναν ακόμη ανεξάρτητο ισχυρισμό και συγκεκριμένα ότι πρόκειται για εσφαλμένη αντίληψη του ελέγχου ότι οι συγκεκριμένες εργασίες αφορούσαν εργασίες επισκευής και συντήρησης, ενώ στην πραγματικότητα αφορούσαν εργασίες τοποθέτησης βιομηχανικού δαπέδου με τσιμεντοκονία και ρητίνη.

**Επειδή** ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας ουσιαστικά έρχεται σε αντίθεση με τον βασικό της ισχυρισμό περί ετεροχρονισμού μεταξύ έκδοσης τιμολογίου και ολοκλήρωσης της παροχής, καθότι όλη η επιχειρηματολογία του βασικού ισχυρισμού έχει δομηθεί πάνω στην παραδοχή ότι πρόκειται για το είδος των εργασιών που έχει κατανοήσει και ο έλεγχος.

**Επειδή** με το άρθρο 32, παρ. 1 του Ν. 2859/2000, ορίζεται ότι:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

....

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,

....».

**Επειδή** είναι καταρχάς αληθές ότι, σύμφωνα με πάγια νομολογία του ΔΕΚ, το δικαίωμα για έκπτωση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του Φ.Π.Α. και δεν μπορεί καταρχήν να περιορίζεται, το δε δικαίωμα ασκείται αμέσως για όλους τους φόρους που έχουν πλήξει τις πραγματοποιηθείσες σε προγενέστερο στάδιο πράξεις (βλ. αντί πολλών τις αποφάσεις της 21<sup>ης</sup> Μαρτίου 2000, C-110/98 και C-147/98, ..... κλπ. κατά ..... (.....), σκέψεις 43 και 44, όπου και η σχετική νομολογία του ΔΕΚ). Όμως γίνεται συγχρόνως δεκτό, ότι η άσκηση του δικαιώματος προς έκπτωση δεν εκτείνεται στο φόρο αποκλειστικά και μόνον επειδή αναγράφεται στο τιμολόγιο (βλ. κρίση της σημαντικής αποφάσεως του ΔΕΚ της 13<sup>ης</sup> Δεκεμβρίου 1989, ..... κατά ....., C-342/87), περαιτέρω δε ότι σε περιπτώσεις που χαρακτηρίζονται από απάτη ή κατάχρηση, η φορολογική αρχή μπορεί να ζητήσει την επιστροφή των ποσών ως προς τα οποία έγινε η έκπτωση, εφόσον οι εκπώσεις έγιναν βάσει ψευδών δηλώσεων και στοιχείων (ό.π. C-110/98 και C-147/98, σκέψη 46).

**Επειδή** στην Έκθεση Απόψεων του ελέγχου επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής αναφέρεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Να σημειωθεί επικουρικώς ότι η υπηρεσία μας απέστειλε αίτημα έρευνας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του εκδότη για διασταυρωτικό έλεγχο της δυνατότητας του προμηθευτή ..... να παρέχει τις υπηρεσίες, καθώς όπως προκύπτει από το πληροφοριακό σύστημα Elenxis ο προμηθευτής ..... α) δεν έχει υποβάλει δηλώσεις Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο από 01/01/2013 έως και σήμερα και β) δεν έχει υποβάλει

δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικ. Ετών 2011-2012-2013 και 2014 καθώς και φορολογικών ετών 2014-2015-2016-2017-2018-2019-2020 και 2021. Υπάρχουν δε σοβαρές υποψίες για ανυπαρξία συναλλακτικής ικανότητας του εκδότη-προμηθευτή αλλά μέχρι τη σύνταξη της παρούσας δεν έχει ληφθεί απάντηση από την αρμόδια ελεγκτική υπηρεσία. [...]

Επειδή με βάση όλα τα ανωτέρω, με την παρούσα επικυρώνεται η κρίση του ελέγχου περί μερικής εικονικότητας του υπ' αριθμόν Τ.Π.Υ. ....../25-08-2021, που συνεπάγεται τη μη δυνατότητα έκπτωσης (και κατ' επέκταση επιστροφής) του Φ.Π.Α. εισροών που αναλογεί στην αξία των 30.000,00 €.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 2<sup>ο</sup> ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 31 του Ν. 2859/2000:

«1. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών.

Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Στον παρανομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19.

...

**6. Κατά παρέκκλιση των πιο πάνω διατάξεων, με απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μπορεί:**

α) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να προσδιορίσει ένα ποσοστό για κάθε τομέα της δραστηριότητας του, εφόσον για καθέναν από αυτούς τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

β) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να ενεργήσει την έκπτωση, ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή τη χρήση των υπηρεσιών, εφόσον τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

...».

Επειδή όπως προκύπτει από την οικεία Έκθεση Ελέγχου, η προσφεύγουσα έλαβε τρία (3) παραστατικά από τον ίδιο ως άνω προμηθευτή ..... με Α.Φ.Μ. ....:

- Τ.Π.Υ. ....../25-08-2021 καθαρής αξίας 20.000,00 € και αναλογούντος Φ.Π.Α. 4.800,00 € (σ.σ. η εναπομείνασα αξία μετά την μη αναγνώριση της επιμέρους αξίας των 30.000,00 €)
- Τ.Π.Υ. ....../02-11-2021 καθαρής αξίας 20.000,00 € και αναλογούντος Φ.Π.Α. 4.800,00 €
- Τ.Π.Υ. ....../09-11-2021 καθαρής αξίας 20.000,00 € και αναλογούντος Φ.Π.Α. 4.800,00 €,

που αφορούσαν δαπάνες συντήρησης και επισκευής δώματος ιδιόκτητου κτιρίου, του οποίου ένα μέρος χρησιμοποιείται ως επαγγελματική εγκατάσταση της προσφεύγουσας και ένα άλλο εκμισθώνεται σε τρίτα μέρη χωρίς Φ.Π.Α.. Σε αυτή τη βάση, ο έλεγχος έκρινε ότι οι εν λόγω

δαπάνες αποτελούν κοινές εισροές, ήτοι εισροές που διατέθηκαν τόσο για φορολογητέα (εμπόριο αγροτικών προϊόντων) όσο και για απαλλασσόμενη του Φ.Π.Α. δραστηριότητα (εκμίσθωση ακινήτου) και προσδιόρισε αναλογία έκπτωσης (prorata) κατ' άρθρο 31 Ν. 2859/2000, χρησιμοποιώντας ως βάση μερισμού το εμβαδό του μέρους του κτιρίου που χρησιμοποιείται για τη φορολογητέα δραστηριότητα ως προς το συνολικό εμβαδό του κτιρίου (Επιφάνεια επαγγελματικής στέγης και αποθήκης 2.217,63 τ.μ./Συνολική επιφάνεια ακινήτου 2.746,57 τ.μ.= 81%). Ο προσδιορισθείς μη εκπιπτόμενος Φ.Π.Α. εισροών ανήλθε σε 2.736,00 € (= 3 \* 4.800,00 \* 19%).

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι, σύμφωνα με το άρθρο 31 του Ν. 2859/2000, ο διακανονισμός των κοινών εισροών (prorata) θα έπρεπε να γίνει με βάση τον μερισμό των εσόδων (υποκείμενα και απαλλασσόμενα του φόρου) και όχι με βάση το εμβαδό του κτιρίου, μερισμός που τυγχάνει παντελώς αυθαίρετος.

Επειδή ωστόσο, η κρίση του ελέγχου βασίστηκε στην ειδικότερη διάταξη της παρ. 6 του άρθρου 31 του Ν. 2859/2000, καθότι έκρινε πως με τον τρόπο αυτό προσδιορίζεται ακριβέστερα και δικαιότερα η παρεχόμενη δικαιούμενη έκπτωση του Φ.Π.Α. που αναλογεί στις δαπάνες που χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση υποκείμενων στον φόρο πράξεων.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

### Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 11/03/2023 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ..... Α.Ε., ΑΦΜ ..... και την επικύρωση της υπ' αριθμ. .... /2023 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ φορολογικής περιόδου 01/07/2021-30/06/2022.

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

Ανάλυση	Ποσά (€)
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	21.180,06
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	40.064,00

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

**Ακριβές Αντίγραφο**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ  
ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**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.