



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα

03.07.2017

αριθμός απόφασης 3694

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 ισχύει.

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφαση 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.)»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ 1440/ τ. Β'/27.04.2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμ. ΔΕΔ 1126366ΕΞ2016/30.08.2016(ΦΕΚ2759/τ.β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 20.03.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της Κοινοπραξίας με την επωνυμία «» ΑΦΜ:..... που εδρεύει στ κατά της υπ.αρ...../2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.ΧΑΝΙΩΝ, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την αναγραφόμενη στην παράγραφο 4, Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α φορολογικής περιόδου 2015 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ, την από 17-02-2017

έκθεση μερικού ελέγχου προσδιορισμού Φ.Π.Α. της ελέγκτριας της
Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ

6. Την από 27.03.2017 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΑΝΙΩΝ

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α2 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 20.03.2017 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής η οποία κατατέθηκε 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:

Η προσφεύγουσα-ελεγχόμενη εταιρεία με την αρ.πρωτ...../2016 αίτηση και την αναλυτική κατάσταση με τα πρωτότυπα τιμολόγια, **ζήτησε να της επιστραφεί Φ.Π.Α. ποσόν 102.617,50 ευρώ** από το πιστωτικό υπόλοιπο της περιόδου 01-01-2014 έως και 31-12-2015 μέσω της αρ./29-01-2016 (internet) περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. 4^{ου} τριμήνου 2015.

Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες για τις οποίες έχει εκπέσει Φ.Π.Α. ως εξής:

α) Αρ...../2015 Τ.Π.Υ.– εκδότης καθαρής αξίας 72.000,00 ευρώ και **Φ.Π.Α. 16.560,00 ευρώ** καθώς δεν υπάρχουν παραστατικά η οιαδήποτε άλλα στοιχεία εξόφλησης και επιπλέον η αιτιολογία-περιγραφή της υπηρεσίας δεν είναι επαρκής και δεν αποδεικνύεται η πραγματοποίηση της.

β) Αρ...../2015 τιμολόγιο εκδόσεως της επιχείρησης «». καθαρής αξίας 8.200,00 ευρώ και **Φ.Π.Α. 1.886,00 ευρώ** για πώληση αγαθών που αφορά αγορά επίπλων και δεν εκπίπτει ο Φ.Π.Α. κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30 του Ν.2859/2000 (ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ) όπως ισχύει.

Με την αριθμό/2017 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2015 ο έλεγχος προσδιόρισε για την περίοδο από 01-01-2014 έως 31-12-2015 ποσό Φ.Π.Α. για επιστροφή, όπως αυτό ζητήθηκε μέσω της περιοδικής δήλωσης Δ' τριμήνου 2015, **Πιστωτικό Υπόλοιπο προς επιστροφή συνολικό ποσόν 84.171,50 €.**

Η προσφεύγουσα με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να τροποποιηθεί η προσβαλλόμενη οριστική πράξη Φ.Π.Α. κατά το σκέλος που αναφέρεται μόνο στο με αρ. τιμολογίου/2015 εκδόσεως της επιχείρησης «» καθαρής αξίας 8.200,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ(23%) 1.886,00 ευρώ, και να εγκριθεί προς επιστροφή το ποσόν Φ.Π.Α. 1.886,00 ευρώ ,προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

Η δαπάνη του εν λόγω τιμολογίου αφορά αγορά αγαθών(έπιπλα) που προμηθευτήκαμε για την κατασκευή του μικροβιολογικού εργαστηρίου Ε.Ε. Λυμάτων του έργου «.....» και εγκαταστήσαμε στο έργο. Εννοείται ότι χωρίς τον εξοπλισμό του εργαστηρίου που περιλήφθηκε στο ένδικο τιμολόγιο δεν θα μπορούσε να λειτουργήσει το μικροβιολογικό εργαστήριο Ε.Ε. Λυμάτων και κατ επέκταση δεν θα λειτουργούσε ορθά και σύννομα ολόκληρη η υποδομή του έργου. Εσφαλμένα εφαρμόστηκε το άρθρο 30 του Ν.2859/2000(ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΠΑ) ενώ θα έπρεπε να εφαρμοστεί το άρθρο 39 α του ν.2859/2000 σε συνδυασμό με την παρ.10 του άρθρου 1 ν.4281/2014 που προβλέπεται ότι εφαρμόζεται ο κανόνας της αντιστροφής της υποχρέωσης απόδοσης του ΦΠΑ στις κατασκευαστικές εργασίες που υλοποιούνται για λογαριασμό του Δημοσίου, ΟΤΑ, Οργανισμών Δημοσίου Δικαίου και λοιπών αναθετουσών αρχών σύμφωνα με τα ΠΔ59/2007 ΚΑΙ 60/2007.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.10 του άρθρου 1 του ν.4281/2014 ορίζεται ότι:

Άρθρο 1 Ρυθμίσεις ΦΠΑ

10. Στο άρθρο 39α του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) προστίθεται παράγραφος 4, ως εξής:

«4. Στις περιπτώσεις εκτέλεσης εργασιών σε ακίνητα κατά τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 2β, προς αναθέτουσες αρχές κατά την έννοια των προεδρικών διαταγμάτων 59/2007 (Α` 63) και 60/2007 (Α` 64), υπό την προϋπόθεση ότι οι ως άνω αρχές είναι κύριοι των έργων και υποκείμενοι στο φόρο με δικαίωμα έκπτωσης, ο φόρος καταβάλλεται από τον λήπτη. Ο υποκείμενος που εκτελεί τις εργασίες του προηγούμενου εδαφίου έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που αντιστοιχεί στις εν λόγω πράξεις, δεν χρεώνει φόρο στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία και υποχρεούται να αναγράφει σε αυτά «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ 1253/2014: Π.1253:ΦΠΑ- Αντιστροφή υποχρέωσης καταβολής φόρου επί τεχνικών έργων για λογαριασμό του Δημοσίου

Με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 1 του Ν. 4281/2014 προστέθηκε νέα παράγραφος 4 στο άρθρο 39α του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000).

2. Σύμφωνα με την ανωτέρω παράγραφο, η αντιστροφή της υποχρέωσης απόδοσης του ΦΠΑ εφαρμόζεται στις περιπτώσεις εκτέλεσης εργασιών σε ακίνητα κατά τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 2β' του Κώδικα ΦΠΑ, δηλ. στις περιπτώσεις τεχνικών έργων, προς αναθέτουσες αρχές των Π.Δ. 59/2007 και 60/2007, εφόσον οι αναθέτουσες αυτές αρχές είναι κύριοι των τεχνικών έργων και υποκείμενοι στο φόρο για την εκμετάλλευση του εν λόγω έργου με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. Οι ανωτέρω πράξεις θεωρούνται πράξεις λήπτη για την αναθέτουσα αρχή-αποδέκτη των κατασκευαστικών εργασιών και πράξεις χωρίς ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών για τον υποκείμενο που τις εκτελεί δηλ. τον εργολάβο που εκτελεί τις κατασκευαστικές εργασίες.

I. Πράξεις για τις οποίες ισχύει η αντιστροφή της υποχρέωσης

1. Οι πράξεις για τις οποίες εφαρμόζεται η αντιστροφή της υποχρέωσης είναι αυτές που θεωρούνται ως παράδοση ακινήτου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6.2.β, δηλ. η εκτέλεση εργασιών σε ακίνητα με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα αν για την εκτέλεσή τους τα υλικά διατίθενται από τον εργοδότη (κύριο του έργου) ή τον εργολάβο. Τέτοιες εργασίες είναι, μεταξύ άλλων, και οι εκσκαφές, οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οικοδομών, οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων, ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τεχνικών γενικά έργων, καθώς και οι συμπληρώσεις, επεκτάσεις, διαρρυθμίσεις και επισκευές. Οι εργασίες συνήθους συντήρησης των παραπάνω έργων, δεν καλύπτονται από το άρθρο 6.2.β, καθώς θεωρούνται ως παροχή υπηρεσιών και όχι ως παράδοση αγαθών, κατά συνέπεια δεν εντάσσονται στην αντιστροφή της υποχρέωσης απόδοσης του ΦΠΑ.

II. Αναθέτουσες αρχές

1. Ως Αναθέτουσες Αρχές του π.δ. 59/2007 (που αφορά διαδικασίες σύναψης συμβάσεων στους τομείς ύδατος, ενέργειας, μεταφορών και ταχυδρομικών υπηρεσιών) που καθίστανται υπόχρεες για την απόδοση του φόρου ως λήπτες αγαθών (τεχνικών έργων), εφόσον συντρέχουν οι σχετικές προϋποθέσεις, αναφέρονται στο εν λόγω π.δ. οι ακόλουθες:

- το κράτος
- οι αρχές, τοπικές ή περιφερειακές ,
- οι οργανισμοί δημοσίου δικαίου και
- οι ενώσεις μιας ή περισσότερων από τις προαναφερόμενες αρχές ή οργανισμούς δημοσίου δικαίου

.....

2. Ως Αναθέτουσες Αρχές του π.δ. 60/2007 (που αφορά διαδικασίες σύναψης δημοσίων συμβάσεων έργων, προμηθειών και υπηρεσιών) που καθίστανται υπόχρεες για την απόδοση του φόρου ως λήπτες αγαθών (τεχνικών έργων), εφόσον συντρέχουν οι σχετικές προϋποθέσεις, αναφέρονται στο εν λόγω π.δ. οι ακόλουθες:

- το κράτος
- οι αρχές τοπικής αυτοδιοίκησης
- οι οργανισμοί δημοσίου δικαίου και
- οι ενώσεις μιας ή περισσότερων από αυτές τις αρχές ή τους οργανισμούς δημοσίου δικαίου

Ως «οργανισμός δημοσίου δικαίου», νοείται κάθε οργανισμός:

α) ο οποίος έχει συσταθεί με συγκεκριμένο σκοπό την κάλυψη αναγκών γενικού συμφέροντος που δεν εμπίπτουν στον βιομηχανικό ή εμπορικό τομέα.

β) ο οποίος έχει νομική προσωπικότητα, και

γ) η δραστηριότητα του οποίου χρηματοδοτείται κατά το μεγαλύτερο μέρος από το κράτος, τις αρχές τοπικής αυτοδιοίκησης ή άλλους οργανισμούς δημοσίου δικαίου, ή η διαχείριση του οποίου υπόκειται σε έλεγχο ασκούμενο από τους οργανισμούς αυτούς, ή του οποίου περισσότερο από το ήμισυ των μελών του διοικητικού, του διευθυντικού ή του εποπτικού συμβουλίου, διορίζεται από το κράτος, τις αρχές τοπικής αυτοδιοίκησης ή από άλλους οργανισμούς δημοσίου δικαίου.

.....

V. Υποχρεώσεις εργολάβου

Ο υποκείμενος στο φόρο εργολάβος που εκτελεί κατασκευαστικές εργασίες, σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν χρεώνει ΦΠΑ στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει προς την αναθέτουσα αρχή και υποχρεούται να αναγράφει σε αυτά «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης». Ο υποκείμενος στο φόρο εργολάβος έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που αντιστοιχεί στις εν λόγω πράξεις, καθώς πρόκειται για πράξεις χωρίς ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους. Οι πράξεις αυτές εμφανίζονται στη δήλωση ΦΠΑ του άρθρου 38 του Κώδικα ΦΠΑ στο πεδίο των εκροών χωρίς ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η δαπάνη για την αγορά αγαθών – επίπλων που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα κοινοπραξία με το αρ...../2015 τιμολόγιο εκδόσεως **της επιχείρησης «» καθαρής αξίας 8.200,00 ευρώ πλέον ΦΠΑ(23%) 1.886,00 ευρώ,** αφορά την κατασκευή του μικροβιολογικού εργαστηρίου Ε.Ε. Λυμάτων του έργου «.....», βάσει της με αρ.πρωτ...../2013 εργολαβικής σύμβασης που σύναψε με τον Ο.Α.Κ. Α.Ε (

Οργανισμός Ανάπτυξης Κρήτης), που ανέλαβε όλες τις υποχρεώσεις που είχε ο «ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΑΝΑΠΤΥΞΕΩΣ ΔΥΤΙΚΗΣ ΚΡΗΤΗΣ»(Ο.Α.ΔΥ.Κ.) έναντι του υπό κατασκευή έργου, ως καθολικός διάδοχος.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση η προσφεύγουσα κοινοπραξία ζητεί **να αναγνωριστεί ως επιστρεπτέο ποσόν ΦΠΑ μόνο το ποσόν 1.886,00 ευρώ** του με αρ...../2015 τιμολόγιο εκδόσεως της επιχείρησης «

Επειδή, στην από 27-03-2017 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του κου Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Χανίων **ο έλεγχος εγκρίνει την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης όσον αφορά την αναγνώριση του αρ...../2015 τιμολογίου** εκδόσεως της επιχείρησης «

προσδιορίζει το ποσόν του επιστρεπτέου Φ.Π.Α. στο αιτούμενο ποσόν της ενδικοφανούς προσφυγής ήτοι 86.057,50 ευρώ, αντί του ποσού 102.617,50 ευρώ που αιτήθηκε η προσφεύγουσα με την αρχική αίτηση της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **αποδοχή** της με ημερομηνία κατάθεσης 20-03-2017 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της Κοινοπραξίας με την επωνυμία « » ΑΦΜ:, **με την οποία ζητεί την τροποποίηση** της υπ. αρ. /2017 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., **και τροποποιούμε** την προσβαλλόμενη πράξη Φ.Π.Α. προσδιορίζοντας **Πιστωτικό Υπόλοιπο προς επιστροφή συνολικό ποσόν 86.057,50 €.**

Φ.Π.Α. προς επιστροφή Φορολογική περίοδος 2015

Συνολικό Ποσόν 86.057,50 €.

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

Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

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.