



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ταχ. Δ/ση** : Αριστογείτονος 19

**Ταχ. Κώδικας** : 176 71 - Καλλιθέα

**Τηλέφωνο** : 2131604526

**ΦΑΞ** : 2131604567

Καλλιθέα 09/10/2015

Αριθμός απόφασης: 4151

**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. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. Του άρθρου 59 του π.δ. 111/2014 (Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών».

δ. Του άρθρου 6 της αριθμ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 και 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

3. Την αριθμ. Δ.Ε.Δ. 0012895 ΕΞ 2014/09.04.2014 (ΦΕΚ 975 / τ. Β' / 17.04.2014) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

4. Την από 22/05/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας «....», ΑΦΜ ..., με έδρα στο Αιγάλεω οδός ... κατά της υπ' αριθ. ...-2015 απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας που αφορά το οικονομικό έτος 2014 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. ...-2015 απορριπτική απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας που αφορά το οικονομικό έτος 2014 της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από .../2015 οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την από 09/10/2015 εισήγηση του Α4 τμήματος της Υπηρεσίας μας.

Επί της από 22/05/2015 και με αριθμό πρωτοκόλλου ...ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «....», ΑΦΜ ..., 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ...-2015 απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας απορρίφθηκε η με αρ. πρωτ. .../-2014 αίτηση της προσφεύγουσας, η οποία αφορούσε την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου εισοδήματος Ν.Π. λόγω υποβολής τροποποιητικής δήλωσης για το οικονομικό έτος 2014. Η αιτία της απόρριψης ήταν η μη εμπρόθεσμη δήλωση από μέρους της προσφεύγουσας εταιρείας στο τμήμα μητρώου της τότε αρμόδιας Δ.Ο.Υ. της έναρξης υποκαταστήματος στη θέση ... με δραστηριότητα τη παραγωγή ηλεκτρικού ρεύματος.

Η προσφεύγουσα εταιρεία υπέβαλε στις .../2014 την υπ'αριθμ. ... αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ν.Π. βάσει της οποίας προέκυψε φόρος προς καταβολή ύψους € 8.586,48 τον οποίο και εξόφλησε. Στη συνέχεια στις .../2014 υπέβαλε εμπροθέσμως τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ν.Π. με βάσει την οποία προέκυπτε ότι έπρεπε να της επιστραφεί αχρεωστήτως καταβληθείς φόρος εισοδήματος Ν.Π. ύψους € 5.367,73. Με την εν λόγω τροποποιητική δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ν.Π. δήλωσε α) τη μείωση των ακαθάριστων εσόδων της, λόγω εκδόσεως του υπ'αριθμ. ...-2014 πιστωτικού τιμολογίου για παροχή 20% έκπτωσης επί των ακαθάριστων εσόδων της προς την εταιρεία ... την οποία προμήθευε με ηλεκτρικό ρεύμα και β) τη δαπάνη μίσθωσης ύψους € 7.200,00 του ακινήτου-αγροτεμαχίου όπου παρήγαγε την ηλεκτρική ενέργεια.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

- Η έναρξη του υποκαταστήματος έγινε ναι μεν με εκπρόθεσμη δήλωση στις 24/03/2015 αλλά η επέκταση της δραστηριότητας είχε δηλωθεί εμπρόθεσμα από τη προσφεύγουσα στις 28/05/2012.
- Ως ημερομηνία έναρξης καταχωρήθηκε η 22<sup>η</sup>/03/2011.
- Η προσβαλλόμενη απορριπτική απόφαση εκδόθηκε στις .../2015 ενώ είχε ήδη προηγηθεί η εκπρόθεσμη δήλωση της έναρξης του υποκαταστήματος.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του ΠΔ 186/1992: «Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού, υποκατάστημα είναι οποιαδήποτε εκτός της έδρας της επιχείρησης επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, στην οποία ενεργείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν αυτή διενεργείται κατ' εντολή της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος σε εκτέλεση σχετικών συμβάσεων...»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 36 του Ν. 2859/2000: «Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις: α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών.... β) δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως .... την ίδρυση

ή κατάργηση υποκαταστημάτων.... Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές....»

**Επειδή** η προσφεύγουσα είχε δηλώσει εμπρόθεσμα τη δευτερεύουσα δραστηριότητα της παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας από φωτοβολταϊκά συστήματα στις 28/05/2012 στο τμήμα μητρώου της Δ.Ο.Υ. Χαϊδαρίου χωρίς όμως να έχει δηλώσει ως όφειλε την εγκατάσταση στην οποία θα λάμβανε χώρα η παραγωγική διαδικασία του ηλεκτρικού ρεύματος, δηλαδή το χώρο όπου τα φωτοβολταϊκά συστήματα είχαν τοποθετηθεί και παρήγαγαν ηλεκτρική ενέργεια, το αργότερο έως την 30ή μέρα από το χρόνο που αυτή έγινε.

**Επειδή** η προσφεύγουσα προσήλθε στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Αιγάλεω και δήλωσε εκπρόθεσμα, ήτοι στις 24/03/2015, την έναρξη του υποκαταστήματος όπου τα φωτοβολταϊκά συστήματα είχαν τοποθετηθεί για να παράγουν ηλεκτρική ενέργεια. Ως εγκατάσταση του υποκαταστήματος δηλώθηκε αγροτεμάχιο που βρίσκεται θέση ...(αρ. δηλώσης .../24-03-2015), ιδιοκτησίας του ... ο οποίος είναι ομόρρυθμο μέλος της προσφεύγουσας. Ως ημερομηνία έναρξης καταχωρήθηκε η 22<sup>η</sup>/03/2011 και λόγω του εκπροθέσμου της δήλωσης αυτής στο μητρώο, ορθά καταλογίστηκε εις βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο μητρώου ύψους € 100,00 το οποίο αποδέχτηκε με το υπ' αριθμ. ... πρακτικό Διοικητικής Επίλυσης Προστίμου και εξόφλησε την επόμενη εργάσιμη μέρα.

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπαραγράφου ΙΓ.3 της παραγράφου ΙΓ του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014: «1.Εντός δύο (2) μηνών από την έναρξη ισχύος της παρούσας παραγράφου, οι παραγωγοί ΑΠΕ και ΣΗΘΥΑ, πλην των περιπτώσεων που εντάσσονται στο «Ειδικό Πρόγραμμα Ανάπτυξης Φωτοβολταϊκών Συστημάτων σε κτιριακές εγκαταστάσεις και ιδίως σε δώματα και στέγες κτιρίων» (Β' 1079/2009), προβαίνουν στην έκδοση και παράδοση πιστωτικού τιμολογίου με βάση το Ειδικό Ενημερωτικό Σημείωμα που θα εκδώσουν ο ΛΑΓΗΕ για το Διασυνδεδεμένο Σύστημα και ο ΔΕΔΔΗΕ για το Δίκτυο των Μη Διασυνδεδεμένων Νησιών. Οι παραγωγοί ΑΠΕ και ΣΗΘΥΑ υποχρεούνται να εκδώσουν πιστωτικό τιμολόγιο κατά τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ) (ν. 4093/2012), με το οποίο παρέχουν έκπτωση επί της συνολικής αξίας της εγγεόμενης κατά το 2013 ενέργειας:....ε) σε ποσοστό 20% ειδικά για φωτοβολταϊκούς σταθμούς έως και 100 kW (συμπεριλαμβανομένων των σταθμών που ανήκουν σε κατ' επάγγελμα αγρότες) ....»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπαραγράφου ΙΓ.3 της παραγράφου ΙΓ του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014: «5. Ειδικά και κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 15 του άρθρου 6 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), ν. 4093/2012, τα πιστωτικά τιμολόγια της περίπτωσης 1 που αφορούν εκπτώσεις επί της συνολικής αξίας της πωληθείσας ενέργειας της περιόδου 1.1.2013 έως και 31.12.2013 επιτρέπεται: (α) να εκδοθούν σε χρόνο μεταγενέστερο της λήξης της διαχειριστικής περιόδου του εκάστοτε παραγωγού ΑΠΕ και ΣΗΘΥΑ και με ημερομηνία έκδοσης εντός της επόμενης διαχειριστικής περιόδου και (β) να χρησιμοποιηθούν, ανεξαρτήτως της ημερομηνίας έκδοσης του πιστωτικού τιμολογίου, για τη μείωση των φορολογητέων εσόδων των παραγωγών ΑΠΕ και ΣΗΘΥΑ που αφορούν την περίοδο 1.1.2013 έως και 31.12.2013, σύμφωνα με την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.»

**Επειδή** σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπαραγράφου ΙΓ.3 της παραγράφου ΙΓ του άρθρου πρώτου του Ν. 4254/2014: «6. Σε περίπτωση που παραγωγός ΑΠΕ και ΣΗΘΥΑ έχει ήδη υποβάλει δήλωση φόρου εισοδήματος για περίοδο που καλύπτει ολικά ή μερικά την ως άνω περίοδο 1.1.2013 31.12.2013 πριν την έκδοση του πιστωτικού τιμολογίου της περίπτωσης 1, δικαιούται να υποβάλει τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος για την εν λόγω περίοδο, λαμβάνοντας υπόψη το ποσό της έκπτωσης του πιστωτικού τιμολογίου που αναλογεί στην εν λόγω περίοδο. Η προθεσμία για την υποβολή της ως άνω τροποποιητικής δήλωσης φόρου εισοδήματος λήγει κατά την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φόρου εισοδήματος της επόμενης διαχειριστικής περιόδου. Στην περίπτωση λήξης της ως άνω προθεσμίας τα πιστωτικά τιμολόγια της περίπτωσης 1 θα χρησιμοποιηθούν, ανεξαρτήτως της ημερομηνίας έκδοσης του πιστωτικού τιμολογίου, για τη μείωση των φορολογητέων εσόδων των παραγωγών ΑΠΕ/ΣΗΘΥΑ που αφορούν την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

**Επειδή** με βάση τις προαναφερθείσες διατάξεις του ν. 4254/2014, η προσφεύγουσα προέβη στην έκδοση του υπ' αριθμ. ...-2014 πιστωτικού τιμολογίου προς την εταιρεία ... για παροχή έκπτωσης 20% επί των ακαθαρίστων εσόδων της, εφόσον όπως ισχυρίζεται όλα τα έσοδα της κατά τη διαχειριστική χρήση 2013 προέρχονταν από αυτή. Επιπρόσθετα ορθώς υπέβαλε τροποποιητική δήλωση φόρου εισοδήματος για την εν λόγω περίοδο, λαμβάνοντας υπόψη το ποσό της έκπτωσης του πιστωτικού τιμολογίου και χρησιμοποιώντας το για τη μείωση των φορολογητέων εσόδων της.

**Επειδή** ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. έκανε αποδεκτή την εκπρόθεσμη δήλωση έναρξης του υποκαταστήματος όπου λάμβανε χώρα η παραγωγή της ηλεκτρικής ενέργειας με ημερομηνία 22/03/2011, ημερομηνία η οποία είναι καταχωρημένη και στο πληροφοριακό σύστημα taxis του Υπουργείου Οικονομικών.

**Επειδή** σύμφωνα με την από .../2015 έκθεση προσωρινού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας, κατά την επίμαχη διαχειριστική χρήση 01/01/2013-31/12/2013 η προσφεύγουσα είχε ακαθάριστα έσοδα αποκλειστικά και μόνο από τη δευτερεύουσα δραστηριότητα της παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας από φωτοβολταϊκά συστήματα και μάλιστα από την επαγγελματική εγκατάσταση του υποκαταστήματος της.

**Επειδή** όπως προκύπτει από την από .../2015 έκθεση προσωρινού ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας τα ακαθάριστα έσοδα, οι δαπάνες και τα καθαρά κέρδη, όπως αυτά δηλώθηκαν με την υπ' αριθμ. ....-2014 αρχική δήλωση φορολογίας εισοδήματος Ν.Π. διαχειριστικής περιόδου 01/01/2013-31/12/2013 της προσφεύγουσας, δεν αμφισβητήθηκαν από το προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Τα παραπάνω τα πραγματοποίησε από την αποκλειστική δραστηριότητα παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας από φωτοβολταϊκά συστήματα του υποκαταστήματος, ακόμη κι αν δεν είχε δηλωθεί εμπρόθεσμα η έναρξη αυτού. Βάσει της αρχικής αυτής δήλωσης προέκυψε φόρος προς καταβολή ο οποίος και εξοφλήθηκε από τη προσφεύγουσα.

**Επειδή** όμως δεν έγινε δεκτή από το Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας η με αρ. πρωτ. .../...-2014 αίτηση της προσφεύγουσας, η οποία αφορούσε την επιστροφή ως αχρεωστήτως καταβληθέντος φόρου εισοδήματος Ν.Π. λόγω υποβολής τροποποιητικής δήλωσης για το οικονομικό έτος 2014, για τυπικούς λόγους.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την αποδοχή της με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής και την ακύρωση της υπ' αριθ. ...-2015 απορριπτικής απόφασης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας και ορίζουμε όπως ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Ελευσίνας προβεί σε κατ'ουσίαν έλεγχο του αιτήματος επιστροφής που υποβλήθηκε από τη προσφεύγουσα με τη με αρ. πρωτ. .../-...-2014 αίτησή της.

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

**Ακριβές Αντίγραφο**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος  
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ  
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
α/α**

**ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ**

**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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής, επίδοσης επικυρωμένου αντιγράφου αυτής στην Υπηρεσία μας εντός είκοσι (20) ημερών από τη λήξη της προθεσμίας για την άσκησή της (άρθ. 126 ν. 2717/99).