



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΑΑΔΕ



Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604534

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα,

03/06/2019

Αριθμός απόφασης:1898

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης 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.

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 01-02-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία « ΑΕ», με αντικείμενο δραστηριότητας «Παροχή υπηρεσιών ξενοδοχείου πολυτελείας», που εδρεύει στην , με Α.Φ.Μ , κατά της υπ' αριθμ. /17-12-2018 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ και της υπ' αριθμ. /17-12-2018 πράξεως επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικής περιόδου 2014 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΠΥΡΓΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

4. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ ΠΥΡΓΟΥ.

5. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Σύντομο ιστορικό

Δυνάμει της υπ' αριθμ. /2017 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΥΡΓΟΥ, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος γραφείου για την επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ποσού 652.395,68 ευρώ, κατόπιν υποβολής της αριθ.πρωτ. /29-11-2017 αίτησης για την φορολογική περίοδο 01.01.2014 – 31.12.2014.

Στα πλαίσια του έλεγχου, με βάσει τις ΠΟΛ 1073/2004 και 1067/2013, διαπιστώθηκε από τον έλεγχο ότι η προσφεύγουσα από 1/1/2014 έως στις 25/03/2018, καταχώρησε στα βιβλία της δαπάνες κατασκευής ακινήτων σε οικόπεδο που δεν είχε την κυριότητα του, ούτε της είχε παραχωρηθεί η χρήση του για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα(9) ετών.

Για το λόγο αυτό δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ που αναλογεί στις δαπάνες ανέγερσης που πραγματοποιήθηκαν στο οικόπεδο μέχρι την σύνταξη του οριστικού συμβολαίου στις 26/03/2014.

Το ποσό των δαπανών αυτών ανέρχεται σε 464.894,87 ευρώ και ο ΦΠΑ σε 106.925,81 ευρώ, ο οποίος και δεν επιστράφηκε τελικά στην επιχείρηση.

Το ποσό το οποίο βάσει της από 17/12/2018 έκθεσης μερικού ελέγχου των υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ ΠΥΡΓΟΥ έγινε δεκτό για επιστροφή είναι το ποσό των 545.469,86 ευρώ, αντί του αιτηθέντος 652.395,68 ευρώ.

Επίσης, επεβλήθη σε βάρος της συνολικό πρόστιμο 500,00 ευρώ, επειδή διαπιστώθηκε ανακρίβεια των περιοδικών δηλώσεων μηνών Ιανουαρίου, Φεβρουαρίου, Μαρτίου, Απριλίου και Μαΐου 2014, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει δεκτή η εν λόγω προσφυγή, να διαταχθεί η ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως τη τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω της ως άνω προσβαλλομένης πράξης, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1^{ος} Λόγος Προσφυγής: Μη νόμιμη η έκδοση καταλογιστικής πράξης και εσφαλμένη η μη αναγνώριση προς έκπτωση και επιστροφή ΦΠΑ δαπανών της επιχείρησης μας, που στηρίζονται σε καθ' όλα νόμιμα παραστατικά.

A.Εφαρμοστές διατάξεις.....

B.Πραγματικά περιστατικά

Για τους σκοπούς της δραστηριότητας η εταιρεία μας διενήργησε τις παρακάτω πράξεις;

1.Με το αριθ. /24-12-2013 προσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτων της Συμβολαιογράφου μεταξύ της εταιρείας μας και της ΑΕ , συμφωνήθηκε η αγορά εκ μέρους μας α) ενός οικοπέδου 1.005,14 τμ με διώροφο κτίσμα ενοικιαζομένων δωματίων 223,15 τμ και ισόγειο κατάστημα 66,33 τμ στη θέση του Δήμου και β) ενός οικοπέδου 2.881,18 τμ στη θέση του Δήμου

Το εν λόγω προσύμφωνο υπογράφηκε με τον όρο αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του ΑΚ.

2. Με το αριθ. /26-03-2014 οριστικό συμβόλαιο αγοραπωλησίας ακινήτων της Συμβολαιογράφου μεταβιβάστηκε το ως άνω οικόπεδο των 2.881,18 τμ στην εταιρεία μας.

3.Επί του ως άνω αγορασθέντος οικοπέδου των 2.881,18 τμ η εταιρεία προέβη σε επένδυση ανέγερσης ξενοδοχείου 4 αστέρων, σύμφωνα με την αριθ. .../ Έγκριση δόμησης και την αριθ. Άδεια δόμησης της Δ/νσης Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου , οι οποίες εκδόθηκαν στο όνομα της εταιρείας μας.

4.Η ανέγερση του ξενοδοχείου ολοκληρώθηκε στις 19/04/2016 και έκτοτε τέθηκε σε λειτουργία.

.....

Γ. Στην υπό κρίση υπόθεση, παράνομα και εσφαλμένα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε για έκπτωση και επιστροφή τον ΦΠΑ επενδυτικών αγαθών της επιχείρησής μας ,που αφορούν δαπάνες της περιόδου 1/1/2014 έως 25/03/2014,καθότι:

Η εταιρεία μας από 20/01/2014 έως 25/03/2014 είχε τη νομή,κατοχή και τη χρήση του οικοπέδου βάσει της έννομης σχέσης που απορρέει από το αριθ. /24-12-2013 προσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτων το οποίο υπογράφηκε με τον όρο αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του ΑΚ.

.....

Σύμφωνα με τα παραπάνω, το αριθ. /24-12-2013 προσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτων, αποτελεί έννομη σχέση-αποδεικνυόμενη με έγγραφο συμβολαιογραφικό φέρον βεβαία χρονολογία-που εξασφαλίζει,τη μόνιμη νομή, κατοχή και χρήση του οικοπέδου, εκτάσεως 2.881,18 τμ επί του οποίου χρησιμοποιήθηκαν τα επίμαχα αγαθά επένδυσης για τα οποία ζητάται το δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ με αναγωγή σύμφωνα με το άρθρο 30 παρ 1 εδαφ β του ν.2859/00,στο <<.....χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών>>.

Χαρακτηριστικά δε της γένεσης του δικαιώματος της μόνιμης νομής, κατοχής και χρήσης του οικοπέδου, αποτελούν:

Α) Η εκ μέρους της εταιρείας μας υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων(Ε9) έτους 2014 για ακίνητα που υπήρχαν την 1^η Ιανουαρίου 2014,με κωδ.είδους δικαιώματος 5 που αντιστοιχεί σε κυριότητα αποκτηθείσα εκ προσυμφώνου.

Β) Η υπαγωγή του οικοπέδου από 1/1/2014 σε ΕΝΦΙΑ,σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 άρθρου 1 και της παρ.2 περ.α του Ν.4223/2013,από τις οποίες προκύπτει ότι εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου αποκτάται και με προσύμφωνα αγοράς,εφόσον σε αυτό προβλέπεται η κατάρτιση της εμπράγματης δικαιοπραξίας με αυτοσύμβαση.

.....

Από τα παραπάνω σαφώς προκύπτει ότι, για τις δαπάνες ανέγερσης ξενοδοχείου που διενεργήθηκαν από 20/01 έως 25/3/2014 επί του οικοπέδου 2.881,18 τμ στη θέση του Δήμου , η εταιρεία μας είχε το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του ΦΠΑ, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 30,32,33 παρ.4,34 παρ.1 του ν.2859/2000.

Επί της με ημερομηνίας κατάθεσης 01-02-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία « ΑΕ», με Α.Φ.Μ , 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:

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 ν.2859/2000:

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.

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 χρησιμοποίησής 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.

.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 ν.2859/2000:

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

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου."

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β', γ', και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου."

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 ν.2859/2000:

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.

Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων μέχρις αξίας 10 ευρώ και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης."

Οι διακανονισμοί που αφορούν εκπτώσεις που διενεργήθηκαν σε μία διαχειριστική περίοδο περιλαμβάνονται σε δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται το αργότερο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του τέταρτου μήνα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου."

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."

Για τα ακίνητα, η μίσθωση των οποίων υπάγεται στο φόρο, κατόπιν της επιλογής που προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε δεκαετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα δέκατο του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. Το ποσό του φόρου που εναπομένει για διακανονισμό κατά το χρόνο άσκησης της επιλογής φορολόγησης, διακανονίζεται με βάση συνολική περίοδο δέκα ετών.

3. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια πενταετίας ή δεκαετίας, προκειμένου για ακίνητα της παραγράφου 2, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο:

α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται:

αα) για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο,"

ββ) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά,

γγ) για παράδοση ακινήτων με σύμβαση πώλησης και επαναμίσθωσης (sale and lease back), σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παρ. 9 του άρθρου 6 του ν. 1665/1986.

δδ) για παράδοση έργων σύνδεσης σταθμών αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε., σύμφωνα με όσα ορίζονται στο ν. 2773/1999 (Α' 286) όπως ισχύει.

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.

Εάν εντός της περιόδου διακανονισμού, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου.

Εξαιρείται του ανωτέρω περιορισμού της πενταετίας η πραγματοποίηση της δαπάνης, για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας."

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 σ' αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3.

Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης.

Ως αγαθά επένδυσης της παρούσας περίπτωσης νοούνται και εκείνα που εκμεταλλεύονται, σύμφωνα με το σκοπό τους, οι εταιρείες του άρθρου 2 του ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α),

Ως αγαθά επένδυσης της παρούσας περίπτωσης νοούνται επίσης και οι δαπάνες που καταβάλλει η επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο ν. 2773/1999, όπως ισχύει, για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε."

β) τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις.

5. Η διαφορά του φόρου που προκύπτει για τα αγαθά επένδυσης με βάση τον τελικό ετήσιο διακανονισμό δεν καταβάλλεται ούτε εκπίπτει, εφόσον δεν υπερβαίνει το ποσό των "30 ευρώ"

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 34 ν.2859/2000:

1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

.....

iii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 235 του Αστικού κώδικα, προβλέπεται ότι:

Ο αντιπρόσωπος δεν μπορεί να επιχειρήσει στο όνομα του αντιπροσωπευομένου δικαιοπράξια με τον εαυτό του ατομικά ή με την ιδιότητά του ως αντιπροσώπου άλλου, εκτός αν ο αντιπροσωπευόμενος είχε επιτρέψει τη δικαιοπράξια ή αυτή συνίσταται αποκλειστικά στην εκπλήρωση υποχρέωσης.

Αυτοσύμβαση που δεν έχει περιβληθεί τον τύπο του συμβολαιογραφικού εγγράφου είναι άκυρη.

Επειδή, με τις διατάξεις της παρ.2 του ν.4223/2013 ορίζεται ότι:

Υποκείμενο του ΕΝ.Φ.Ι.Α. είναι και:

α) Αυτός που αποκτά δικαίωμα με προσύμφωνο αγοράς, **εφόσον σε αυτό προβλέπεται η κατάρτιση της εμπράγματης δικαιοπραξίας με αυτοσύμβαση**, με εξαίρεση το εργολαβικό προσύμφωνο.

Περαιτέρω με την παρ.18 της ΠΟΛ 1237/11.11.2014 <<Οδηγίες για την συμπλήρωση της δήλωσης στοιχείων ακινήτων (Ε9),ορίζεται ότι: Σε περίπτωση προσυμφώνου μεταβίβασης ακινήτου με αντάλλαγμα με το δικαίωμα σύνταξης οριστικού συμβολαίου μεταβίβασης από τον αγοραστή, **με το δικαίωμα της αυτοσύμβασης**, το ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων του εκ προσυμφώνου αγοραστή. Εφόσον στο προσύμφωνο προβλέπεται ρητή προθεσμία σύνταξης του οριστικού συμβολαίου, μετά την παρέλευση άπρακτης της οποίας δεν παρέχεται δικαίωμα σύνταξης οριστικού συμβολαίου, το ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση στοιχείων ακινήτων του εκ προσυμφώνου πωλητή.

Επειδή, από τα πραγματικά περιστατικά της υπόθεσης προκύπτουν τα παρακάτω δεδομένα:

- Το αριθ. **/24-12-2013** προσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτων της Συμβολαιογράφου μεταξύ των εταιριών,**υπογράφηκε με τον όρο αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του ΑΚ**(σχετ.1 ενδικοφανούς προσφυγής)
- Με την αριθ. **/21-3-2014** πράξη της ίδιας ως άνω συμβολαιογράφου παρατάθηκε το προσύμφωνο μέχρι 31.03.2014(σχετ.2 ενδικοφανούς προσφυγής)
- Στις **26/03/2014** συντάχθηκε το αριθ. πράξεως συμβόλαιο αγοραπωλησίας σε εκτέλεση του προσυμφώνου, το οποίο μεταγράφηκε στις 07-04-2014 στο Υποθηκοφυλακείο (σχετ.3 ενδικοφανούς προσφυγής)
- Στις **27/01/2014** εκδόθηκε η αριθ.2 Έγκριση δόμησης και αριθ. Άδεια δόμησης της Δ/νσης Υπηρεσίας Δόμησης του Δήμου , οι οποίες εκδόθηκαν στο όνομα της προσφεύγουσας εταιρείας(σχετ.4 & 5 ενδικοφανούς προσφυγής)
- Η προσφεύγουσα υπέβαλλε την αριθμού **/30-05-2014** δήλωση στοιχείων ακινήτων(Ε9) έτους 2014 **για ακίνητα που υπήρχαν την 1η Ιανουαρίου 2014**,στα οποία περιλαμβάνεται το οικοπέδο των 2.881,18 τμ στο Δημοτικό/κοινοτικό διαμέρισμα Δήμου Αρκαδίων, (σχετ.7 ενδικοφανούς προσφυγής).Στη στήλη 9 κατηγορία ακινήτου έχει αναγραφεί με κωδικό 4 ως οικοπέδο και στη στήλη 19 με κωδ.5 <<Πλήρης κυριότητα από προσύμφωνο αγοράς με δικαίωμα αυτοσύμβασης>>, όπως προβλέπεται από την ΠΟΛ 1237/2014.

Επειδή η προσφεύγουσα απέκτησε μόνιμα τη χρήση, νομή και κατοχή, δηλαδή την κυριότητα, οικοπέδου, 2.881,18 τ.μ στη θέση « » της Τοπικής Κοινότητας Τραγακίου της Δημοτικής Ενότητας Αρκαδίων του Δήμου βάσει έννομης σχέσης που απορρέει από το υπ'αριθ. /24-12-2013 προσύμφωνο αγοραπωλησίας ακινήτων, το οποίο υπογράφηκε με τον όρο της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα, είχε το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του φόρου (ΦΠΑ) που αφορούσε τις δαπάνες ανέγερσης ξενοδοχείου επί του οικοπέδου αυτού, που διενεργήθηκαν την περίοδο από 20/1/2014 έως 25/3/2014, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 30, 32, 33 παρ. 4, 34 παρ. 1 του ν 2859/2000, καθότι οι δαπάνες αυτές :

α) αφορούν ανέγερση ξενοδοχείου σε οικόπεδο επί του οποίου απέκτησε μόνιμα τη χρήση , νομή και κατοχή βάσει έννομης σχέσης ,

β) καλύπτονται από νόμιμα δικαιολογητικά στοιχεία,

γ) αποτελούν μέρος της συνολικής δαπάνης για την ανέγερση του ξενοδοχείου που ολοκληρώθηκε το έτος 2016 και έκτοτε τέθηκε σε πάγια εκμετάλλευση από την προσφεύγουσα για την διενέργεια πράξεων παροχής υπηρεσιών και παράδοσης αγαθών υποκείμενων σε ΦΠΑ.

Κατόπιν των παραπάνω εκτεθέντων, κρίνουμε ότι η προσφεύγουσα νόμιμα καταχώρησε στις φορολογητέες εισροές το ποσό των 464.894,86 ευρώ, που αφορούν δαπάνες, αγορές, κατασκευές παγίων επενδυτικών αγαθών για την ανέγερση ξενοδοχείου στο οικόπεδο που είχε αποκτήσει με το αριθ. /24-12-2013 προσύμφωνο γενόμενες από 20/01/2014 έως 26/03/2014 (ημερομηνία οριστικού συμβολαίου), και στο φόρο εισροών το ποσό των 106.925,81 ευρώ που αναλογεί σ'αυτές. Επομένως, είναι δυνατή η έκπτωση του φόρου εισροών ποσού 106.925,81 ευρώ από το φόρο εκροών και η επιστροφή αυτού στην προσφεύγουσα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1περ.iii του άρθρου 34 ν.2859/00,καθόσον αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33 του ίδιου νόμου.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 01-02-2019 και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία « ΑΕ»,με αντικείμενο δραστηριότητας «Παροχή υπηρεσιών ξενοδοχείου πολυτελείας», που εδρεύει στην , με Α.Φ.Μ

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

Φορολογικό έτος 2014

Φορολογία ΦΠΑ

	ΠΟΣΑ ΔΗΛΩΣΗΣ		ΠΟΣΑ ΕΛΕΓΧΟΥ		ΠΟΣΑ ΔΕΔ	
<u>Εκροές</u>	<u>Αξία Εκροών</u>	<u>ΦΠΑ Εκροών</u>			<u>Αξία Εκροών</u>	<u>ΦΠΑ Εκροών</u>
Εκροές με 23%	118.281,91	27.204,84	313.406,88	72.083,58	313.406,88	72.083,58
Εκροές με 13%	57,74	7,51	57,74	7,51	57,74	7,51
Εκροές με 6,5%	300.093,85	19.506,10	300.093,85	19.506,10	300.093,85	19.506,10
ΣΥΝΟΛΑ	418.433,50	46.718,45	613.558,47	91.597,19	613.558,47	91.597,19
<u>Εισροές</u>	<u>ΦΠΑ Εισροών</u>		<u>Εισροές</u>	<u>ΦΠΑ Εισροών</u>	<u>Εισροές</u>	<u>ΦΠΑ Εισροών</u>
Εισροές με 23%	3.065.305,26	705.020,21	2.795.535,37	642.973,14	3.260.430,23	749.898,95
Εισροές με 13%	33.351,28	4.335,67	33.351,28	4.335,67	33.351,28	4.335,67
Εισροές με 16%	2.431,80	389,09	2.431,80	389,09	2.431,80	389,09
Εισροές-Δαπάνες φορολογητέες	43.936,11	9.870,80	43.936,11	9.870,80	43.936,11	9.870,80
ΣΥΝΟΛΑ	3.145.024,45	719.615,76	2.875.254,56	657.568,69	3.340.149,42	764.494,51
ΦΠΑ που καταβλήθηκε		0,00				0,00
Προστιθέμενα ποσά		1.547,28		1.547,28		1.547,28
Αφαιρούμενα ποσά		17,89		17,89		17,89
Σύνολο φόρου εκροών		46.718,45		91.597,19		91.597,19
Υπόλοιπο φόρου εισροών		721.145,15		659.098,08		766.023,90
Πιστωτικό υπόλοιπο		674.426,71		567.500,89		674.426,71
ποσό για έκπτωση		22.031,01		22.031,01		22.031,01
ποσό για επιστροφή		652.395,70		545.469,88		652.395,70

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

Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ ΤΗΣ ΔΕΔ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 .