



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη 14-01-2020



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Αριθμός απόφασης: **115**

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

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 Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

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 κατάθεσηςμε αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....– **Α.Φ.Μ. 997309782**, με κύρια δραστηριότητακαι διεύθυνση έδρας το
..... **ΤΚ.50100 ΚΟΖΑΝΗ**, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά: α) της υπ' αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., για τη

φορολογική περίοδο 1/5/2014-31/12/2014, β) της υπ' αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1/1/2016-31/12/2016 , γ) της υπ' αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1/1/2015-31/12/2015 , δ) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1/1/2017-31/12/2017 , ε) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1/1/2018-31/12/2018, στ) της υπ' αριθ. α/αΟριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (άρθρου 54 ν.4174/2013) για το Φορολογικό έτος 2015 ζ) της Της υπ' αριθ. α/αΟριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (άρθρου 54 ν.4174/2013 για το Φορολογικό έτος 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης η) της από **30.08.2019** έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης «Για την επιστροφή του φόρου (άρθρο 34 Ν. 2859/2000, και των Α.Υ.Ο. 1060481/7643/Α0014/ΠΟΛ. 1073/21-07-2004, ΠΟΛ 1090/02.04.2012, ΠΟΛ 1067/03-04-2013, ΠΟΛ 1082/18-04-2013, και ΥΠ. ΟΙΚ. ΔΕΛ. Α 1197280/ΕΞ 2013/24.12.2013 & ΠΟΛ 1212/26-09-2014) για τα Φορολογικά Έτη 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 - Φορολογική περίοδος από 28-05-2014 έως 31-12-2018) και θ) της από **30.08.2019** έκθεσης ελέγχου επιβολής διαδικαστικού προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επί ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την **εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.**

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλου **ενδικοφανούς προσφυγής** της προσφεύγουσας εταιρίας, 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:

1. Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, για τη φορολογική περίοδο 1/5/2014-31/12/2014, το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση προσδιορίστηκε στο ποσό των **967,71 €**, ήτοι δεν προέκυψε διαφορά μεταξύ δήλωσης και ελέγχου.

2. Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής

Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2015-31/12/2015 , μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση μεταξύ του ποσού της δήλωσης και του ποσού του ελέγχου, κατά το ποσό των **7.967,75 €**. Η διαφορά του φόρου προέκυψε λόγω μη αναγνώρισης από τον έλεγχο φορολογητέων εισροών ποσού **34.205,03€ και ΦΠΑ εισροών ποσού 7.867,12€ και** καταλογισμό ΦΠΑ εκροών ποσού **100,65€** λόγω διαφοράς συντελεστών φόρου εκροών ήτοι διαφορά φόρου **7.967,75 €**. (**7.867,12 +100,65**).

3. Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2016-31/12/2016 , το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση προσδιορίστηκε στο ποσό των **20.262,46 €** αντί του ποσού των 29.107,31 βάσει της δήλωσης ήτοι περιορίστηκε, κατά το ποσό των **8.844,85 €**. Η διαφορά του φόρου προέκυψε λόγω μη αναγνώρισης από τον έλεγχο φορολογητέων εισροών ποσού **3.805,36€ και** ΦΠΑ εισροών ποσού **875,24€ και** καταλογισμό ΦΠΑ εκροών ποσού **1,86€** λόγω διαφοράς συντελεστών φόρου εκροών **πλέον της** μείωσης του πιστωτικού υπολοίπου της προηγούμενης φορολογικής περιόδου 2015 κατά **7.967,75 € ήτοι (7.967,75+875,24+1,86= 8.844,85 €)** .

4. Με την υπ' αριθ.Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2017-31/12/2017 , μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση, μεταξύ του ποσού της δήλωσης και του ποσού του ελέγχου, κατά το ποσό των 8.844,85 €. Η διαφορά του φόρου προέκυψε λόγω μεταφοράς των διαφορών φόρου των προηγούμενων φορολογικών ετών.

5. Με την υπ' αριθ.....Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για τη φορολογική περίοδο 1/1/2018-31/12/2018, μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο μεταξύ του ποσού της δήλωσης και του ποσού του ελέγχου, κατά το ποσό των 8.081,17 €, αναγνωρίζεται ποσό φόρου για έκπτωση 353,66 € και επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης κύριος φόρος ύψους 763,68 € πλέον πρόστιμο του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, ύψους 381,84 €, ήτοι συνολικό ποσό ύψους 1.145,52 €. (από τον έλεγχο προέκυψε χρεωστικό ποσό για καταβολή 1.145,52 στο Γ' τρίμηνο 2018 και πιστωτικό ποσό 353,66 € στο Δ' τρίμηνο 2018). Η διαφορά του φόρου προέκυψε λόγω μεταφοράς των διαφορών φόρου προηγούμενου φορολογικού έτους.

6. Με την υπ' αριθ.α/αΟριστική Πράξη Επιβολή Προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (άρθρου 54 ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το Φορολογικό έτος 2015 επιβλήθηκε πρόστιμο 200,00 € για υποβολή ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ για τις φορολογικές περιόδους Γ' και Δ' τριμήνου 2015.

7. Με την υπ' αριθμ. α/αΟριστική Πράξη Επιβολή Προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (άρθρου 54 ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης για το Φορολογικό έτος 2016 επιβλήθηκε πρόστιμο 100,00 € για υποβολή ανακριβούς δήλωσης ΦΠΑ για την φορολογική περίοδο Α' τμήνου 2016.

Με βάσει τις διαπιστώσεις της από **30.08.2019** έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης «Για την επιστροφή του φόρου (άρθρο 34 Ν. 2859/2000, και των Α.Υ.Ο. 1060481/7643/Α0014/ΠΟΛ. 1073/21-07-2004, ΠΟΛ 1090/02.04.2012, ΠΟΛ 1067/03-04-2013, ΠΟΛ 1082/18-04-2013, και ΥΠ. ΟΙΚ. ΔΕΛ. Α 1197280/ΕΞ 2013/24.12.2013 & ΠΟΛ 1212/26-09-2014) για τα Φορολογικά Έτη 2014, 2015, 2016, 2017, 2018 - Φορολογική περίοδος από 28-05-2014 έως 31-12-2018) προσδιορίστηκαν τα ανωτέρω ποσά ΦΠΑ κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις.

Με βάσει τις διαπιστώσεις της από **30.08.2019** έκθεσης ελέγχου επιβολής διαδικαστικού προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, επιβλήθηκαν τα ανωτέρω ποσά προστίμων επί ανακριβών δηλώσεων ΦΠΑ.

Η διαφορά του φόρου προέκυψε επειδή ο έλεγχος διαπίστωσε ότι η προσφεύγουσα ελεγχόμενη επιχείρηση **δεν δικαιούται** να λάβει βάσει της υποβληθείσας δήλωσης ΦΠΑ **για τη φορολογική περίοδο 01.10.2018 – 31.12.2018 και την σχετική αίτηση** την επιστροφή του αιτούμενου ποσού φόρου **5.511,93 €** ούτε δικαιούται να μεταφέρει προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο ποσό **2.922,90 €**, όπως αιτήθηκε, διότι εξέπεσε δαπάνες της παρ.4 του άρθρου 33 του ν.2859/2000 χωρίς να έχει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου αυτών..

Αιτία ελέγχου αποτέλεσε η με αριθμ. πρωτ.αίτηση της προσφεύγουσας, με την οποία ζήτησε επιστροφή ΦΠΑ ποσού **5.511,93 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 33, 34 και 50 του Ν. 2859/2000, **για τη φορολογική περίοδο 01.10.2018 – 31.12.2018**. Κατόπιν των ανωτέρω, εκδόθηκε η υπ' αριθμό **458/29-5-19** εντολή του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ, για τη διενέργεια μερικού φορολογικού ελέγχου στην ανωτέρω επιχείρηση, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο αρθ 34 του Ν.2859/2000, στις Α.Υ.Ο. ΠΟΛ 1090/02.04.2012, ΠΟΛ 1067/03.04.2013, ΠΟΛ 1082/18.04.2013 και ΠΟΛ 1212/26.09.2014, και στην υπ' αριθμ. ΥΠ.ΟΙΚ. ΔΕΛ Α 1197280/ΕΞ 2013/24.12.2013 Απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε, αναφορικά με την αιτούμενη επιστροφή Φ.Π.Α. για την περίοδο από **28/05/2014 έως 31/12/2018**, καθώς το συνολικό πιστωτικό υπόλοιπο σχηματίστηκε προοδευτικά κατά τη διάρκεια της περιόδου αυτής.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

Πρόκειται για ομόρρυθμη εταιρία με έναρξη εργασιών την 28/05/2014 με κύρια και μοναδική δραστηριότητα «ΑΝΑΨΥΚΤΗΡΙΟ». «Υπηρεσίες που παρέχονται από αναψυκτήριο» - ΚΑΔ 56301003, σε ισόγειο κατάστημα επί της οδούστην Κοζάνη. Στη συνέχεια στις

15/12/2015 έκανε μεταφορά έδρας της επιχείρησης επί της οδούκαι συγκεκριμένα στοΚοζάνης. Για το ακίνητο αυτό παραχωρήθηκε η χρήση στην ελεγχόμενη επιχείρηση από την – Α.Φ.Μ. και σύμφωνα με την υποβληθείσα δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας με αριθμό: «*Η διάρκεια της μίσθωσης ορίζεται σε έξι (6) έτη η οποία δύναται να παραταθεί για άλλα τρία (3) έτη μετά από γραπτή αίτηση του μισθωτή και εγκριτική απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου εφόσον ο μισθωτής είναι συνεπής προς τις υποχρεώσεις του. Η μίσθωση αρχίζει την 01/12/2015 και λήγει την 30/11/2021.*». Μέχρι τη σύνταξη της παρούσας έκθεσης δεν έχει υποβληθεί άλλη δήλωση πληροφοριακών στοιχείων μίσθωσης ακίνητης περιουσίας από την ελεγχόμενη. Συνεπώς η μίσθωση του συγκεκριμένου ακινήτου επί του οποίου πραγματοποιήθηκαν κατασκευές αγαθών επένδυσης είναι χρονικής διάρκειας έξι (6) ετών.

Στις 31/05/2019 πραγματοποιήθηκε από τον έλεγχο αυτοψία στις εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας. Από τον επιτόπιο έλεγχο που διενεργήθηκε στο χώρο και σε συνδυασμό με τα τιμολόγια που κατέθεσε η ελεγχόμενη και αφορούν την επένδυση, διαπιστώθηκε ότι πρόκειται για αναψυκτήριο επί του οποίου η ελεγχόμενη διενήργησε τις εξής εργασίες: τοποθέτηση καινούριων πορτών, παραθύρων και τζαμιών, κατασκευή καινούριου δαπέδου από δρύ, ανακαίνιση στις ήδη υπάρχουσες τουαλέτες, εγκατάσταση κεντρικού συστήματος θέρμανσης και αγορά διάφορων παγίων (καρέκλες, τραπέζια, πολυθρόνες, στάντ, ψυγιοπάγκους, φούρνο, φριτέζα, σχαριέρα, παγομηχανή κ.λ.π.) για την εξυπηρέτηση της δραστηριότητας της επιχείρησης. Όλα τα ανωτέρω ληφθέντα παραστατικά καταχωρήθηκαν στα βιβλία της προσφεύγουσας και η αξία αυτών προστέθηκε στις φορολογητέες εισροές και ο αναλογούν ΦΠΑ προστέθηκε στον ΦΠΑ εισροών των αντίστοιχων φορολογικών περιόδων.

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο διαπιστώθηκε ότι η κατασκευή επενδυτικού αγαθού συνίσταται στην ανακαίνιση του ανωτέρω αναψυκτηρίου με την τοποθέτηση εξωτερικών πορτών, παραθύρων, τζαμιών, πατώματος από δρύ, εγκατάσταση κεντρικού συστήματος θέρμανσης, καθώς και ανακαίνιση των ήδη υπάρχουσών τουαλετών. Επομένως η ελεγχόμενη με τις ανωτέρω ενέργειες προέβη όχι σε επισκευή και συντήρηση αυτού αλλά σε βελτίωση του υφιστάμενου κτιρίου, αφού βελτίωσε τις συνθήκες χρησιμοποίησής του. Επιπλέον τα τιμολόγια που αφορούν τις ανωτέρω εργασίες καταχωρήθηκαν στο βιβλίο εσόδων-εξόδων της ελεγχόμενης **στη στήλη «Πάγια»**, για τα οποία η ελεγχόμενη διενήργησε αποσβέσεις, καθώς και στις αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α. στον κωδ. 362 «Αγορές και εισαγωγές επενδυτικών αγαθών (πάγια)» και κωδ. 382 «Φόρος εισροών αγορών και εισαγωγών επενδ. Αγαθών (παγίων)». Στη συνέχεια, στις 24/06/2019 μετά την κοινοποίηση της εντολής ελέγχου (ημερομηνία κοινοποίησης εντολής ελέγχου 03/06/2019) και ενώ βρισκόταν σε εξέλιξη ο έλεγχος, η ελεγχόμενη υπέβαλε τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. Δ' τριμήνου 2015 και Α' τριμήνου 2016, στις οποίες μετέβαλε τα ποσά που είχε δηλώσει στον κωδ. 362, στη μεν δήλωση Δ' τριμήνου 2015 από 60.410,24€ σε 25.005,21€ στη δε δήλωση Α' τριμήνου 2016 από

21.705,50€ σε 15.908,29€. Ο έλεγχος έκρινε ότι τα ορθά ποσά είναι 60.410,24€ και 21.705,50€ αντίστοιχα και ακολούθως έκρινε τις υποβληθείσες τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. ως ανακριβείς.

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι για την ελεγχόμενη περίοδο, κατά την οποία εξέπεσε μεταξύ άλλων και το ΦΠΑ των ως άνω επενδυτικών αγαθών που ενσωματώθηκαν, στα πλαίσια της βελτίωσης, άρρηκτα με το μισθωμένο ακίνητο ιδιοκτησίας τρίτου, δεν είχε βάσει αυτής της έννομης σχέσης τη χρήση του ακινήτου αυτού για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων, αλλά για μικρότερο διάστημα (έξι ετών).

Επενδυτικά αγαθά και ΦΠΑ επενδυτικών αγαθών για τα οποία προέκυψαν διαφορές:

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΦΜ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
1	21/12/2015	ΤΔΑ 317	.....	.....	19.083,91	4.389,27	ΑΓΟΡΑ ΚΑΙΝΟΥΡΙΩΝ ΠΟΡΤΩΝ, ΠΑΡΑΘΥΡΩΝ ΚΑΙ ΤΖΑΜΙΩΝ
2	23/12/2015	ΤΔΑ 319	.....	.....	6.355,42	1.461,74	ΑΓΟΡΑ ΚΑΙΝΟΥΡΙΩΝ ΠΑΡΑΘΥΡΩΝ
3	23/12/2015	ΤΔΑ 125437	.....	.....	4.339,84	998,16	ΑΓΟΡΑ ΚΑΙ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ ΠΑΤΩΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΔΡΥ
4	23/12/2015	ΤΔΑ 125438	.....	.....	2.887,81	664,20	ΑΓΟΡΑ ΚΑΙ ΤΟΠΟΘΕΤΗΣΗ ΠΑΤΩΜΑΤΟΣ ΑΠΟ ΔΡΥ
5	24/12/2015	ΤΔΑ 1641	.....	.....	1.538,05	353,75	ΑΝΑΚΑΙΝΙΣΗ ΤΟΥΑΛΕΤΑΣ (ΝΙΠΤΗΡΑΣ, ΚΑΖΑΝΑΚΙ, ΛΕΚΑΝΗ)
			ΣΥΝΟΛΟ 01/10/2015 - 31/12/2015		34.205,03	7.867,12	
6	11/01/2016	ΤΔΑ 520	.....	.....	5.797,21	1.333,36	ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΕΝΤΡΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΘΕΡΜΑΝΣΗΣ

			ΣΥΝΟΛΟ	01/01/2016	-	5.797,21	1.333,36	
				31/03/2016				
			ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ			40.002,24	9.200,48	

Των οριστικών αποτελεσμάτων προηγήθηκε το **Σημείωμα Διαπιστώσεων** της Δ.Ο.Υ ΚΟΖΑΝΗΣ , (της παρ. 1 του άρθρου 28 και της παρ. 4 του άρθρου 62 του Ν.4174/13), με το οποίο κοινοποιήθηκαν στην επιχείρηση τα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου.

Η προσφεύγουσα κατέθεσε υπόμνημα, το οποίο ο έλεγχος έλαβε υπόψη του κατά τη σύνταξη των οριστικών πράξεων, αποδεχόμενος μέρος των ισχυρισμών της και αποδέχθηκε ότι τα Fan Coils δαπέδου (7 τεμάχια) τα οποία αποκτήθηκαν με το υπ' αριθ. 520/11-01-2016 ΤΔΑ καθαρής αξίας 1.991,85€ πλέον Φ.Π.Α. 458,12€ αποτελούν **κινητά αγαθά** τα οποία δεν συνδέονται άρρηκτα με το μισθωμένο ακίνητο ιδιοκτησίας τρίτου. Συνεπώς η ελεγχόμενη διατηρεί το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ποσού 458,12€ για τα εν λόγω κινητά αγαθά. Όλες οι υπόλοιπες προσθήκες βελτιώσεις που πραγματοποίησε η ελεγχόμενη επί του μισθωμένου ακινήτου, θεωρούνται από τον έλεγχο ως επενδυτικά αγαθά που ενσωματώθηκαν άρρηκτα με το μισθωμένο ακίνητο για το οποίο δεν είχε βάσει αυτής της έννομης σχέσης τη χρήση του για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων, αλλά για μικρότερο διάστημα έξι ετών.

Οριστική διαφορά Επενδυτικών αγαθών και φόρου εισροών για προσθήκες – βελτιώσεις σε ακίνητο τρίτου

Α/Α	ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ	ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ	ΕΚΔΟΤΗΣ	ΑΦΜ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
			ΣΥΝΟΛΟ 01/10/2015 - 31/12/2015		34.205,03	7.867,12	
6	11/01/2016	Μερος του ΤΔΑ 520	.....	.....	3.805,36	875,23	
			ΣΥΝΟΛΟ 01/01/2016 - 31/03/2016		3.805,36	875,24	
			ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ		38.010,39	8.742,36	

Επομένως για την περίοδο 15/12/2015 (ημερομηνία έναρξης μίσθωσης του ανωτέρω ακινήτου) έως 31/12/2018 η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33 του Ν.2859/2000 και **δεν δικαιούται να εκπέσει το ποσό των 8.742,36 €.**

Επίσης από τον έλεγχο διαπιστώθηκε, όπως προκύπτει από τα απλογραφικά βιβλία που τέθηκαν στη διάθεση του ελέγχου, ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση, κατά τους μήνες Ιούλιο, Αύγουστο, Σεπτέμβριο και Οκτώβριο 2015 καθώς και Ιανουάριο 2016 εξέδωσε στοιχεία εσόδων

χρησιμοποιώντας τον χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 13% αντί του υψηλού συντελεστή 23%. Σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 1 του Ν.4334/2015, ο οποίος είχε ισχύ από 20/07/2015, η εκμετάλλευση καφενείων, καφετεριών, ζαχαροπλαστείων, εστιατορίων, ψητοπωλείων, οινομαγειρείων και λοιπών συναφών προς αυτές επιχειρήσεων, από 20/07/2015 υπάγεται στον υψηλό συντελεστή ΦΠΑ 23%. Από τον έλεγχο αφού προσδιορίστηκαν οι διαφορές του φόρου εκροών, καταλογίστηκε η διαφορά του φόρου εκροών στις αντίστοιχες φορολογικές περιόδους.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου/.....ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση ή άλλως την τροποποίηση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΟΖΑΝΗΣ, επικαλούμενη τους κάτωθι λόγους:

Η άρνηση αναγνώρισης του δικαιώματος της έκπτωσης του ΦΠΑ για δαπάνες που πραγματοποίησε σε ακίνητο κυριότητας τρίτου (Κοινοφελής Επιχείρηση Δήμου Κοζάνης) επί του οποίου είχε (και εξακολουθεί να έχει) καθ' όλη την επίμαχη χρονική περίοδο δικαίωμα χρήσης είναι παράνομη, γιατί δεν στηρίζεται σε υφιστάμενη κατά τον χρόνο ελέγχου διάταξη νόμου ή απόφασης ή οδηγίας, αλλά αποτελεί απλά μία δογματική ερμηνευτική εκδοχή, η οποία έρχεται σε αντίθεση με το αίσθημα δικαίου που επικρατεί, με αποτέλεσμα την έκδοση ανεπιεικών αποτελεσμάτων για την επιχείρησή .

Η φορολογική διοίκηση με σειρά εγκυκλίων της (ενδεικτικά Πολ. 1006/1992, Πολ. 1094/1992 κ λπ.) **δέχεται και συνδέει και εξαρτά εσφαλμένα** (κατά την άποψη της) **το δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής ΦΠΑ** για τα επενδυτικά αγαθά, **από το εάν** ο αιτών -φορολογούμενος **έχει την χρήση του ακινήτου αυτού με οποιαδήποτε έννομη σχέση για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα (9) ετών.** Τα ανωτέρω όπως ήταν φυσικό, υιοθέτησε και ο γενόμενος έλεγχος, **δίχως να εξειδικεύσει και να εξετάζει την εφαρμογή τους στην επιχείρησή της.**

Ο έλεγχος όφειλε να περιοριστεί στο πραγματικό γεγονός **που απορρέει από την με αριθμό σύμβαση μίσθωσης, σύμφωνα με την οποία, το μίσθιο κατάστημα εκμισθώθηκε συνολικά για εννέα (9) χρόνια, καθόσον δόθηκε σε εμένα η δυνατότητα μονομερούς παράτασης της μίσθωσης, μετά την πάροδο της εξαετίας για άλλα τρία (3) έτη .**

Ο έλεγχος με το εσφαλμένο σκεπτικό του, δεν της αναγνώρισε, παντελώς αναιτιολόγητα ή σε κάθε περίπτωση κατά κακή εφαρμογή του νόμου, το νόμιμο δικαίωμά της για να λάβει την επιστροφή ΦΠΑ 5.511,93 €. Αυτό γιατί δεν πρόκειται για επενδυτικά αγαθά με την έννοια του όρου, ούτε για ανέγερση σε ακίνητο τρίτου κτιρίου αλλά για δαπάνες επισκευής, συντήρησης υφιστάμενου κτιρίου, **δίχως οι επεμβάσεις αυτές να είναι άρρηκτα συνδεδεμένες με το κτίριο,** πλην όμως να κρίνονται απαραίτητες και να χρησιμοποιούνται στην καθημερινή λειτουργία της επιχείρησης, η οποία ως δραστηριότητα έχει όμοια με την προηγούμενη που ασκούσε (αναψυκτήριο)

Ο έλεγχος εσφαλμένα δέχθηκε και χαρακτήρισε τις εργασίες επισκευής και συντήρησης του κτιρίου που πραγματοποίησε, ως επενδυτικά αγαθά που ενσωματώθηκαν, στα πλαίσια της βελτίωσης,

άρρηκτα με το μισθωμένο ακίνητο ιδιοκτησίας τρίτου, ενώ στην πραγματικότητα πρόκειται για αναγκαίες και απαραίτητες εργασίες που χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο για την λειτουργία του αναψυκτηρίου, διαφορετικά δίχως τις εργασίες αυτές, δεν θα ήταν εφικτή η λειτουργία του, αφού δεν θα εκδιόταν η απαιτούμενη άδεια λειτουργίας καταστήματος υγειονομικού ενδιαφέροντος. Σε κάθε περίπτωση από την αυτοψία που διενεργήθηκε στο αναψυκτήριο, όφειλε ο έλεγχος να διαπιστώσει και να αναφερθεί ειδικότερα σε εργασίες που δεν ήταν άρρηκτα συνδεδεμένες με το κτίριο και δεν ενσωματώθηκαν σ' αυτό (πόρτες, wc, θερμαντικά σώματα κ.λ.π.) , πλην όμως παρέλειψε να πράξει αυτό.

Ως προς το παραδεκτό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής.

Σχετικά με το παραδεκτό της υπό κρίση προσφυγής κατά α) της από 30.08.2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης **και β)** Της από 30.08.2019 έκθεσης ελέγχου επιβολής διαδικαστικού προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης,

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 63 παρ. 1 του Ν. 4174/2013 «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, « ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης» οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη «ή παρέλειψε την έκδοση της» και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης.»

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 1 §1 της ΠΟΛ. 1064/17 «Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί πράξεις, **ρητές ή σιωπηρές**, που εκδίδονται ή συντελούνται από 1.1.2014 και εφεξής, σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση και εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (άρθρο 2 του ν. 4174/2013) οφείλει, πριν από την προσφυγή του στη Διοικητική Δικαιοσύνη, να ασκήσει ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων με αίτημα επανεξέτασης στο πλαίσιο της ειδικής διοικητικής διαδικασίας, με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο β' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 35 και στο στ' εδ. της παρ. 1 του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ.».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του άρθρου 45 του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «1. Η είσπραξη των φόρων και των λοιπών εσόδων του Δημοσίου που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Κώδικα **πραγματοποιείται δυνάμει εκτελεστού τίτλου. 2. Εκτελεστοί τίτλοι από το νόμο είναι:** α) στην περίπτωση άμεσου προσδιορισμού φόρου, ο προσδιορισμός του φόρου, όπως

προκύπτει ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης, β) στην περίπτωση διοικητικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προσδιορισμού του φόρου, γ) στην περίπτωση εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου, η πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού του φόρου, **δ) στην περίπτωση διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, η πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου,** ε) στην περίπτωση προληπτικού προσδιορισμού φόρου, η πράξη προληπτικού προσδιορισμού του φόρου, στ) σε περίπτωση έκδοσης οριστικής δικαστικής απόφασης, η απόφαση αυτή, **ζ) σε περίπτωση επιβολής προστίμων οι αντίστοιχες πράξεις,** η) σε περίπτωση ενδικοφανούς προσφυγής, η απόφαση της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης».

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων των παραγράφων 1 και 8 του άρθρου 63 Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), συνάγεται σαφώς ότι σκοπός της θέσπισης της διαδικασίας της ενδικοφανούς προσφυγής είναι μεταξύ άλλων η λειτουργία ενός σταδίου προελέγχου για εκείνες τις υποθέσεις που πρόκειται να εισαχθούν ενώπιον της δικαιοσύνης με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής, και κατά συνέπεια, στο πεδίο εφαρμογής της ενδικοφανούς προσφυγής υπάγονται οι πράξεις, οι οποίες με βάση το προϊσχύον καθεστώς προσβάλλονταν απευθείας στα δικαστήρια με το ένδικο βοήθημα της προσφυγής (άρθρο 63 επ. Κ.Δ.Δ.). Ως εκ τούτου, η δυνατότητα άσκησης προσφυγής αφορά σε πράξεις, εκ των οποίων απορρέουν διαφορές ουσίας που αναφύονται στο στάδιο προσδιορισμού των οικονομικών βαρών (π.χ. πράξη καταλογισμού φόρου ή προστίμου) και όχι σε πράξεις που εκδίδονται στα πλαίσια της διαδικασίας ελέγχου σύμφωνα με τις οποίες γνωστοποιείται στον φορολογούμενο η διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του σε σχέση με τις υποβληθείσες δηλώσεις του, τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της κατ'έλεγχο οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή βάσει της δήλωσης.

Επειδή κατά τα λοιπά, η ενδικοφανής προσφυγή ασκείται παραδεκτώς μόνο κατά εκτελεστών πράξεων διοικητικών αρχών (ΣτΕ 3502/2011, 835/2010, 3693/2008, 3785/2006, 577/2004).

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, εκ των ανωτέρω προκύπτει ότι **απαράδεκτως** υποβάλλεται στην Υπηρεσία μας ενδικοφανής προσφυγή κατά **α)** της από 30.08.2019 έκθεσης μερικού φορολογικού ελέγχου Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης **και β)** Της από 30.08.2019 έκθεσης ελέγχου επιβολής διαδικαστικού προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/13 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, καθώς οι εκθέσεις ελέγχου δεν αποτελούν εκτελεστές διοικητικές πράξεις.

Ως προς τους προβαλλόμενους ισχυρισμούς επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν. 4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα....».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2859/2000 ΚΦΠΑ ορίζεται ότι: «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 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.2859/2000 ΚΦΠΑ ορίζεται ότι: Άρθρο 33 Διακανονισμός εκπτώσεων«1) 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.....3) 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 σε 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του ν.2859/2000 ΚΦΠΑ ορίζεται :Επιστροφή του φόρου 1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την Παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής αχρεώστητα ή β) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις: «i) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο το οποίο δεν μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο για έκπτωση ή σε περίπτωση μεταφοράς του η έκπτωση δεν κατέστη δυνατή ή».ii) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών-εισροών ήiii) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33."

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1006/1992 ορίζεται ότι: «...θεωρούνται ως επενδυτικά αγαθά, εκτός των άλλων και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση, που ενεργεί φορολογητέες ή αφορολόγητες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών της, σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σ' αυτήν, πλην όμως έχει τη χρήση του ακινήτου αυτού με οποιαδήποτε έννομη σχέση, (μίσθωση, παραχώρηση της χρήσης, χρησικτησία κ.λπ.) για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα (9) χρόνων. Η ρύθμιση αυτή έγινε για κατασκευές που πραγματοποιήθηκαν από 1.1.87, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 9 του Ν. 1947/91. Η παραχώρηση της χρήσης και η χρονική διάρκεια αυτής (των εννέα χρόνων), θα αποδεικνύονται με ιδιωτικό συμφωνητικό το οποίο θα πρέπει να φέρει βεβαία χρονολογία, ή με συμβολαιογραφική πράξη ή με το καταστατικό εταιρείας, όταν παραχωρείται η χρήση ακινήτου από το μέλος στο νομικό πρόσωπο που συμμετέχει. Οι παραπάνω πράξεις μπορεί να είναι μικρότερης διάρκειας (π.χ. 2 ή 3 ετών), οι οποίες όμως ανανεούμενες πριν από τη λήξη τους θα είναι συνολικής διάρκειας τουλάχιστον 9 χρόνων. Ειδικότερα, επισημαίνεται ότι, τα μεν ιδιωτικά μισθωτήρια συμβόλαια θα πρέπει να έχουν εμπρόθεσμα κατατεθεί για θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του εκμισθωτή, κυρωμένο αντίγραφο του οποίου θα πρέπει να κατέχει ο μισθωτής, οι δε συμβολαιογραφικές ή άλλες πράξεις με βάση τις οποίες θα αποδεικνύεται η έννομη σχέση της χρήσης από το χρήστη - μισθωτή, θα πρέπει να έχουν μεταγραφεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 618 του Αστικού Κώδικα. Σε περίπτωση δε παραχώρησης της χρήσης του ακινήτου σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, η

διάρκεια του νομικού αυτού προσώπου πρέπει να αναφέρεται ρητά στο συστατικό του έγγραφο και να είναι άνω των εννέα (9) ετών και όχι αόριστης διάρκειας, για την εκτύπωση ημερησίων εφημερίδων και όχι για άλλες χρήσεις.»

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1094/1992 ορίζεται ότι: «... 2. Περαιτέρω, με την 1003880/175/A0014/ ΠΟΛ. 1006/14.1.92 εγκύκλιό μας δόθηκαν σχετικές οδηγίες για την ορθή εφαρμογή των πιο πάνω διατάξεων. Με την εγκύκλιο αυτή διευκρινίστηκε ότι η παραχώρηση της χρήσης και η χρονική διάρκεια αυτής θα αποδεικνύονται με ιδιωτικό συμφωνητικό, το οποίο θα πρέπει να φέρει βεβαία χρονολογία ή με συμβολαιογραφική πράξη, η οποία, εφόσον η μίσθωση είναι πάνω από 9 χρόνια, πρέπει να έχει μεταγραφεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 618 του Α.Κ. ή με το καταστατικό της εταιρίας που θα έχει δημοσιευθεί νόμιμα, από το οποίο θα πρέπει να προκύπτει διάρκεια ορισμένου χρόνου (όχι αόριστος) τουλάχιστον εννέα ετών. Με την ίδια εγκύκλιο διευκρινίστηκε ότι η διάρκεια των μισθώσεων μπορεί να είναι και μικρότερη των εννέα ετών, ανανεούμενη όμως πριν από τη λήξη της είναι συνολικής διάρκειας, τουλάχιστο, εννέα ετών. Στο σημείο αυτό διευκρινίζεται ότι μπορεί μεν η διάρκεια των μισθώσεων να είναι μικρότερη από εννέα έτη, πλην όμως, θα πρέπει κατά το χρόνο γένεσης του δικαιώματος έκπτωσης να συντρέχει η προϋπόθεση αυτή που ορίζεται από το νόμο. Δηλαδή, αν μια αρχική μίσθωση συμφωνείται για χρονική διάρκεια 5 ετών, δεν παρέχεται στο μισθωτή δικαίωμα να ζητήσει επιστροφή του φόρου για τυχόν κατασκευές που πραγματοποίησε στο μισθωμένο ακίνητο κατά την πενταετία αυτή. Εάν, στη συνέχεια και πριν από τη λήξη της αρχικής μίσθωσης, αυτή παραταθεί για άλλα πέντε χρόνια, τότε θα δικαιούται επιστροφής του φόρου που επιβάρυνε τυχόν νέες κατασκευές που πραγματοποίησε κατά το χρόνο της νέας μίσθωσης, γιατί θα ληφθεί υπόψη αθροιστικά και η πρώτη πενταετία της αρχικής μίσθωσης. ... Εξυπακούεται βέβαια ότι θα πρέπει να ερευνάται σε κάθε περίπτωση εάν τα καταβαλλόμενα μισθώματα έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία του μισθωτή και έχουν δηλωθεί από τον εκμισθωτή, κατά τις σχετικές διατάξεις, ενώ για την εκπρόθεσμη προσκόμιση της σύμβασης μίσθωσης για θεώρηση και κάθε άλλη παράβαση της φορολογικής νομοθεσίας, θα επιβάλλονται οι κυρώσεις που ορίζονται στο νόμο.»

Επειδή σύμφωνα με την **ΔΕΛ Α 1197280/ΕΞ 2013/24.12.2013**, σχετικά με την ικανοποίηση αιτήσεων επιστροφής Φ.Π.Α,

[...] 2.4 Κατασκευές επενδυτικών αγαθών.

Ως αγαθά επένδυσης θεωρούνται 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 σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, **τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων.**

Στην περίπτωση κατασκευής ακινήτων, ως επενδυτικών αγαθών, προσκομίζονται στον έλεγχο:

Οι επιμετρήσεις εκτελεσθεισών εργασιών, από τον επιβλέποντα μηχανικό, από τις οποίες να προκύπτει αναλυτικά κατά τμήμα του έργου, το είδος των εργασιών κατά ποσότητα και μονάδα μέτρησης.

Εξετάζονται επίσης: η μελέτη της επένδυσης, η άδεια οικοδομής (στις περιπτώσεις που έχει εκδοθεί) και ο τρόπος χρηματοδότησης της επένδυσης.

Σύμφωνα με τις εγκυκλίους ΠΟΛ. 1203/1990, ΠΟΛ. 1006/14.1.1992 και ΠΟΛ.1094/7.5.1992, η χρήση του ακινήτου με κάποια έννομη σχέση αποδεικνύεται με ιδιωτικά συμφωνητικά βεβαίας χρονολογίας που πρέπει να είναι νόμιμα θεωρημένα. Στην περίπτωση της μίσθωσης, εκπρόθεσμη σύμβαση μίσθωσης μπορεί να γίνει δεκτή, για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ, εφόσον τα καταβαλλόμενα μισθώματα έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία του μισθωτή και έχουν δηλωθεί από τον εκμισθωτή.

Για τις κατασκευές ακινήτων σημειώνεται ότι, στην έννοια του ακινήτου περιλαμβάνονται οι επεκτάσεις, προσθήκες και βελτιώσεις αυτού, όχι όμως και οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης.

Επέκταση ή προσθήκη κτιρίου, κτιριακής εγκατάστασης και τεχνικού έργου είναι οποιαδήποτε αύξηση του όγκου, του μεγέθους ή της ωφελιμότητας του, που γίνεται με τη χρησιμοποίηση κατά κανόνα δομικών υλικών.

Βελτίωση ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου είναι κάθε μεταβολή που γίνεται σ' αυτό μετά από τεχνολογική επέμβαση και έχει ως αποτέλεσμα, είτε την αύξηση του χρόνου ωφέλιμης ζωής του, είτε την αύξηση της παραγωγικότητας του, είτε τη μείωση του κόστους λειτουργίας του ή τη βελτίωση των συνθηκών χρησιμοποίησής του. (Το νέο περιουσιακό στοιχείο που προκύπτει μετά την πραγματοποίηση των βελτιώσεων είναι καλύτερο από το παλιό κατά το χρόνο της απόκτησής του).

2.5 Αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. για πρώτη φορά ή από νέα επιχείρηση.

Επί των περιπτώσεων που η αίτηση επιστροφής υποβάλλεται από φορολογούμενο που πραγματοποιεί για πρώτη φορά ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εξαγωγές αγαθών, ή λοιπές απαλλασσόμενες του φόρου πωλήσεις, εκτός των όσων προβλέπονται κατά περίπτωση στις προηγούμενες παραγράφους, ελέγχονται και τα ακόλουθα:

1. διενεργείται έλεγχος στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης προκειμένου να διαπιστωθεί η δυνατότητα πραγματοποίησης των πράξεων για τις οποίες υποβλήθηκε το αίτημα επιστροφής.
2. προκειμένου για δραστηριότητα νέας επιχείρησης, ελέγχονται τα σχετικά με την επένδυση στοιχεία καθώς και ο τρόπος χρηματοδότησης της επαγγελματικής αυτής δραστηριότητας.

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου, την οποία συντάσσει η φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε

υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου.....».

Επειδή, στο άρθρο **34 του Ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «.....Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος».

Περαιτέρω, σύμφωνα με το άρθρο 62 του Ν. 4174/2013: «1...Οι διατάξεις του Κώδικα και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.....3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία».

Επειδή, στο άρθρο **64 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρ. **17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999)** ορίζεται ότι: « 1.Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η Αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου.

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 25 ΚΔΔιαδ και 63 παρ. 3 ΚΔΔ με την ενδικοφανή προσφυγή διενεργείται έλεγχος νομιμότητας και σκοπιμότητας της πράξης. Έτσι, δεν δύναται να

νοηθεί ενδικοφανής προσφυγή χωρίς ο έλεγχος να καταλαμβάνει και την κατ' ουσίαν επανεξέταση της υπόθεσης.

Ιδιαίτερως στις φορολογικές διαφορές, οι οποίες συγκαταλέγονται στις διοικητικές διαφορές ουσίας, όσον αφορά στον τύπο της αιτιολογίας, σύμφωνα με τη νομολογία, μόνον η πλήρης αοριστία της έκθεσης ελέγχου, εξομοιώνεται με παντελή έλλειψη αιτιολογίας, που αντιστοιχεί σε παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, η οποία οδηγεί στην ακύρωση της πράξης και την αναπομπή της υπόθεσης στη Διοίκηση για επανάληψη της διαδικασίας. Αντιθέτως, οι επιμέρους ελλείψεις της αιτιολογίας δεν αποτελούν ουσιώδη τύπο και δεν μπορούν να οδηγήσουν σε ακύρωση της πράξης και επανάληψη της διαδικασίας, καθώς τα διοικητικά δικαστήρια ως δικαστήρια ουσίας δεν δύνανται να ακυρώσουν διοικητική πράξη για λόγους αναγόμενους στη νομιμότητα ή την επάρκεια της αιτιολογίας, αλλά οφείλουν να ερευνήσουν τα ίδια αν συντρέχουν οι απαιτούμενες από το νόμο προϋποθέσεις για την έκδοσή της και να δεχθούν ή να απορρίψουν εν όλω ή εν μέρει τελικά κατά τη δική τους ουσιαστική κρίση την προσφυγή (ΣτΕ 1542/2016, 4596/2012, ΣτΕ 190/2005, ΣτΕ 2170/2003, ΣτΕ 190/2005, ΣτΕ 189/2005).

Επειδή η αιτιολογία, όταν προβλέπεται από το νόμο, συνιστά εσωτερικό ουσιώδη τύπο της διοικητικής πράξης, η παράλειψή της δε, προκαλεί τη νομική πλημμέλεια της πράξης.

Επειδή τόσο στο άρθρο 17 παρ 2 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας όσο και στο άρθρο 64 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας προβλέπεται ρητώς η υποχρέωση των διοικητικών οργάνων να αιτιολογούν τις ατομικές διοικητικές πράξεις που εκδίδουν.

Επειδή η έκθεση ελέγχου που συντάσσεται από τα φορολογικά όργανα αποτελεί δημόσιο έγγραφο (άρθρο 169 § 1 ΚΔΔ) και έχει την αποδεικτική αξία που ορίζει το άρθρο 171§1 & 4 ΚΔΔ, αποτελεί δηλαδή πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται ότι έγιναν από τον συντάκτη της ή ενώπιον αυτού, προς τα οποία μόνον για πλαστότητα μπορεί να προσβληθεί.

Επειδή, η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ.2 ,43,50,82,83 και 95 παρ.1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992,2987/1994) και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα , οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή, οι λόγοι που καταγράφονται αναλυτικά στην έκθεση ελέγχου, στοιχειοθετούν πλήρως και αποδεικνύουν τα αποτελέσματα του ελέγχου .

Επειδή, η εφαρμογή των φορολογικών διατάξεων αποτελεί δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. καθορίζονται βάσει συγκεκριμένων ελεγκτικών επαληθεύσεων που διενεργούνται στα βιβλία και στοιχεία των επιτηδευματιών, με συνέπεια την απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών κανόνων και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια. Συνεπώς, δεν τίθεται ζήτημα παραβίασης της νομιμότητας, Επειδή, η άσκηση του δικαιώματος της έκπτωσης του φόρου υπόκειται σε αυστηρούς κανόνες, που βάση έχουν την αρχή της τυπικότητας του φόρου και η αυστηρότητα της νομολογίας σε όλα τα Ευρωπαϊκά κράτη δικαιολογείται από αυτή καθεαυτή τη φύση του μηχανισμού λειτουργίας του Φ.Π.Α., έτσι ώστε να αντιμετωπιστούν περιπτώσεις καταδολιευτικής, σε βάρος του Δημοσίου συμπεριφοράς, και ως εκ τούτου, οι προβαλλόμενοι εκ του αντιθέτου, ισχυρισμοί της προσφεύγουσας απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Επειδή, των οριστικών αποτελεσμάτων προηγήθηκε το **Σημείωμα Διαπιστώσεων** της Δ.Ο.Υ ΚΟΖΑΝΗΣ, (της παρ. 1 του άρθρου 28 και της παρ. 4 του άρθρου 62 του Ν.4174/13), με το οποίο κοινοποιήθηκαν στην προσφεύγουσα τα προσωρινά αποτελέσματα του ελέγχου. Η προσφεύγουσα κατέθεσε **υπόμνημα**, το οποίο ο έλεγχος έλαβε υπόψη του κατά τη σύνταξη των οριστικών εκθέσεων απαντώντας τεκμηριωμένα στις απόψεις της προσφεύγουσας.

Επειδή, για να χαρακτηριστεί ένα ακίνητο ως επενδυτικό αγαθό και να υπάρχει η δυνατότητα έκπτωσης και επιστροφής του ΦΠΑ πρέπει η επιχείρηση είτε να έχει την κυριότητα του, είτε βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, να προκύπτει ότι της έχει παραχωρηθεί η χρήση του ακινήτου, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων.

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1094/92** διευκρινίστηκε ότι κατά το χρόνο γένεσης του δικαιώματος έκπτωσης πρέπει να συντρέχει η προϋπόθεση της χρήσης του ακινήτου για εννέα έτη.

Επειδή από τα στοιχεία της υπόθεσης προκύπτει ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση είχε βάσει συμφωνητικού μίσθωσης τη χρήση του ακινήτου για διάστημα **έξι ετών**.

Επειδή ο φορολογικός έλεγχος διενεργήθηκε στα πλαίσια της νομιμότητας και της χρηστής Διοίκησης, όπως αποδεικνύεται από τις βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες διαπιστώσεις που διατυπώνονται στην από 30/08/2019 Έκθεση Ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ ΚΟΖΑΝΗΣ, η οποία αιτιολογείται πλήρως, εμπεριστατωμένα και σύμφωνα με τα πραγματικά δεδομένα και γεγονότα που έλαβαν χώρα.

Συνεπώς ο έλεγχος ορθά κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση εσφαλμένα εξέπεσε το ΦΠΑ καθώς δεν πληρούσε τις προϋποθέσεις του άρθρου 33 του ν 2859/2000 και συνεπώς δεν δικαιούται την επίδικη επιστροφή ΦΠΑ .

Επειδή για τις πράξεις επιβολής προστίμων δεν προβάλλεται κανένας λόγος από την προσφεύγουσα, παρά μόνο οι λόγοι αφορούν τις πράξεις διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ.

Κατά συνέπεια, ο εν λόγω ισχυρισμοί της απορρίπτεται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/.....ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «..... &» – **Α.Φ.Μ.**, καθώς και **την επικύρωση** της α) της υπ' αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α., για τη φορολογική περίοδο 1/5/2014-31/12/2014, β) της υπ' αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1/1/2016-31/12/2016 , γ) της υπ' αριθ.....Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1/1/2015-31/12/2015 , δ) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1/1/2017-31/12/2017 , ε) της υπ' αριθ.Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. / Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο 1/1/2018-31/12/2018, στ) της υπ' αριθ. α/αΟριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (άρθρου 54 ν.4174/2013) για το Φορολογικό έτος 2015 ζ) της Της υπ' αριθ. α/αΟριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (άρθρου 54 ν.4174/2013 για το Φορολογικό έτος 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Επί της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 1/05/2014 – 31/12/2014.

Φορολογική Περίοδος 01/01/2014 – 31/12/2014	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	6628,13	6628,13	6628,13	0,00
Σύνολο φορολογητέων εισροών	15.900,21	15.900,21	15.900,21	0,00
Σύνολο Φόρου εκροών	864,80	864,80	864,80	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	1.832,51	1.832,51	1.832,51	0,00
Πιστωτικό υπόλοιπο	967,71	967,71	967,71	0,00
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	967,71	967,71	967,71	0,00

Επί της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 1/01/2015 – 31/12/2015.

Φορολογική Περίοδος 01/01/2015 – 31/12/2015	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	4.845,54	4.845,54	4.845,54	0,00
Σύνολο φορολογητέων εισροών	116.448,59	82.243,56	82.243,56	34.205,03
Σύνολο Φόρου εκροών	756,64	857,29	857,29	100,65
Υπόλοιπο φόρου εισροών	27.196,29	19.329,17	19.329,17	7.867,12
Πιστωτικό υπόλοιπο	26.439,65	18.471,90	18.471,90	7.967,75
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	26.439,65	18.471,90	18.471,90	7.967,75

Επί της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 1/01/2016 – 31/12/2016.

Φορολογική Περίοδος 01/01/2016 – 31/12/2016	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	184.633,13	184.633,13	184.633,13	0,00
Σύνολο φορολογητέων εισροών	222.354,57	218.549,21	218.549,21	3.805,36
Σύνολο Φόρου εκροών	43.480,35	43.482,21	43.482,21	1,86
Υπόλοιπο φόρου εισροών	72.587,70	63.744,67	63.744,67	8.843,03
Πιστωτικό υπόλοιπο	29.107,31	20.262,46	20.262,46	8.844,85

Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	29.107,31	20.262,46	20.262,46	8.844,85

Επί της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 1/01/2017 – 31/12/2017.

Φορολογική Περίοδος 01/01/2017– 31/12/2017	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	146.086,75	146.086,75	146.086,75	0,00
Σύνολο φορολογητέων εισροών	96.485,77	96.485,77	96.485,77	0,00
Σύνολο Φόρου εκροών	35.060,82	35.060,82	35.060,82	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	49.785,57	40.913,72	40.913,72	8.844,85
Πιστωτικό υπόλοιπο	14.697,75	5.852,90	5.852,90	8.844,85
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	14.697,75	5.852,90	5.852,90	8.844,85

Επί της υπ' αρ.οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α.
φορολογικής περιόδου 1/01/2018 – 31/12/2018.

Φορολογική Περίοδος 01/01/2018– 31/12/2018	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Σύνολο φορολογητέων εκροών	93.197,84	93.197,84	93.197,84	0,00
Σύνολο φορολογητέων εισροών	74.257,86	74.257,86	74.257,86	0,00
Σύνολο Φόρου εκροών	22.367,48	22.367,48	22.367,48	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	25.290,38	21.957,46	21.957,46	3.332,92
Πιστωτικό υπόλοιπο	8.434,83	353,66	353,66	8.081,17
Χρεωστικό Υπόλοιπο		763,68	763,68	763,68
Πρόστιμο αρθ.58/58 ^Α Κ.Φ.Δ		381,84	381,84	381,84
Σύνολο φόρου για καταβολή		1.145,52	1.145,52	1.145,52
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	2.922,90	353,66	353,66	2.569,24
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	5.511,93			5.511,93

Επί του οφειλόμενου φόρου θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ΚΦΔ

Επί της υπ' αριθ. α/α Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (άρθρου 54 ν.4174/2013) για το Φορολογικό έτος 2015

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Πρόστιμο του αρθ.54§1 περ.α' Ν. 4472/2017	200 €	200 €

Επί της Της υπ' αριθ. α/α Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου επί διαδικαστικών παραβάσεων (άρθρου 54 ν.4174/2013 για το Φορολογικό έτος 2016

	Βάσει Ελέγχου	Βάσει Απόφασης
Πρόστιμο του αρθ.54§1 περ.α' Ν. 4472/2017	100 €	100 €

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.