



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α5

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604538

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 23/11/2020

Αριθμός απόφασης: 2457

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

- 1.** Τις διατάξεις :
 - α. Του άρθρου 63 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)».
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).
- 2.** Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
- 3.** Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30-8-2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
- 4.** Την από 7-7-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, με έδρα στην, επί της οδού κατά της με αριθμό/2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την περίοδο 6/9/2018 – 31/12/2018, της με αριθμό/2020 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την περίοδο 1/1/2019 – 31/3/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
- 5.** Την με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την περίοδο 6/9/2018 – 31/12/2018, την με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για την περίοδο 1/1/2019 – 31/3/2019 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ, των οποίων ζητείται η ακύρωση ή η τροποποίηση, καθώς και την από 19-3-2020 οικεία έκθεση ελέγχου.
- 6.** Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ.
- 7.** Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 7-7-2020 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα σύμφωνα με το άρθρο 6 της από 30/3/2020 ΠΝΠ (ΦΕΚ Α' 75/ 30-3-2020) 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 με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2018 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση υπόλοιπο Φ.Π.Α. για έκπτωση ποσού 8.042,75€ (αντί για 10.576,79€ βάσει της υποβληθείσας δήλωσης).

Με την με αριθμό/2020 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. για το φορολογικό έτος 2019 προσδιορίστηκε στην προσφεύγουσα επιχείρηση υπόλοιπο Φ.Π.Α. για επιστροφή ποσού 7.247,83€ (από 8.000€ βάσει της υποβληθείσας δήλωσης).

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 19/3/2020 οικείας έκθεσης ελέγχου, κατόπιν της με αριθμό/2019 εντολής ελέγχου, η οποία εκδόθηκε συνεπεία της με αριθμό/2019 αίτησής της για επιστροφή ποσού 8.000€ και μεταφορά για έκπτωση ποσού 1.781,86€ βάσει των υποβληθεισών περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α.. Ο έλεγχος επέδωσε στις 10/1/2020 το με αριθμό/2020 αίτημα παροχής πληροφοριών για προσκόμιση των τηρούμενων βιβλίων και στοιχείων, καθώς και τη με αριθμό/2020 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων. Η προσφεύγουσα επιχείρηση πραγματοποίησε έναρξη εργασιών στις 8/9/2018 και ενοικίασε ακίνητο για την εγκατάστασή της για 8 έτη, βάσει του από 8/9/2018 ιδιωτικού συμφωνητικού εμπορικής μίσθωσης που είχε υπόψη του ο έλεγχος, και συγκεκριμένα για την περίοδο 8/9/2018 – 31/8/2026. Η προσφεύγουσα πραγματοποίησε δαπάνες επενδυτικές για το συγκεκριμένο ακίνητο που εγκαταστάθηκε, για τις οποίες εξέπεσε το Φ.Π.Α., ενώ ο έλεγχος έκρινε ότι δεν δικαιούνταν να το εκπέσει, καθώς η σύμβαση ενοικίασης έπρεπε να είναι τουλάχιστον 9ετής (βάσει του άρθρου 33 παρ.4 του ν.2859/2000 και των ΠΟΛ.1203/1990, ΠΟΛ.1006/1992, ΠΟΛ.1094/1992). Κατά συνέπεια, οι υποβληθείσες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. της περιόδου 1/10/2018 – 31/1/2019 κρίθηκαν ανακριβείς. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος κοινοποίησε στις 7/2/2020 το με αριθμό/2020 Σημείωμα Διαπιστώσεων με τον με αριθμό/..... προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό Φ.Π.Α.. Η προσφεύγουσα επιχείρηση ανταποκρίθηκε με το με αριθμό/2020 έγγραφο απόψεων – αντιρρήσεων, στο οποίο ισχυρίστηκε ότι τα τιμολόγια που θεώρησε ο έλεγχος ότι αφορούν σε επενδυτικές δαπάνες: α) είναι νόμιμα, β) δεν αποτελούν μέρος του ακινήτου αλλά αποσπώνται και γ) καταχωρήθηκαν στο λογαριασμό 11.07.01 «ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ» για σκοπούς παρακολούθησης και εμπορικούς σκοπούς. Ο έλεγχος έκανε δεκτούς τους ισχυρισμούς για ορισμένα από τα τιμολόγια, καθώς ορισμένα αποτελούσαν ενσώματα πάγια έπιπλα και λοιπό εξοπλισμό και υλικά ελαιοχρωματισμού και απέρριψε τους ισχυρισμούς για τα υπόλοιπα, διότι: α) 6 τιμολόγια (TIM/2018, TIM/2018, TIM/2018, TIM/2018, TIM/2018 και ΤΔΑ/2018) από την περιγραφή τους προκύπτει η αγορά υλικών για επισκευή/ αντικατάσταση μερών του ακινήτου (π.χ. ρολά και τζαμαρίες) που ενσωματώνονται επί του ακινήτου με διαρκή και μόνιμο τρόπο, β) 7 τιμολόγια (ΤΔΑ/2018, ΤΔΑ/2018, ΤΔΑ/2018, ΤΔΑ/2018, ΤΠΥ/2018, ΤΠΥ/2018 και ΤΔΑ/2018) αφορούν εργασίες και υλικά για επισκευή/ συντήρηση του ηλεκτρικού δικτύου

και για τοποθέτηση γυψοσανίδων, που βελτιώνουν το ακίνητο κατά τρόπο διαρκή και μόνιμο. Κατόπιν των ανωτέρω, ο έλεγχος συνέταξε την οικεία έκθεση ελέγχου και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις και τα απέστειλε στο νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας επιχείρησης με συστημένη επιστολή (REGR), η οποία κοινοποιήθηκε στις 12/5/2020.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, διότι οι συγκεκριμένες δαπάνες δεν αποτελούν κτίσματα ούτε άλλου είδους κατασκευές σε ακίνητα, αλλά συντηρήσεις – επισκευές, κατά παραγγελία εξοπλισμός και παραρτήματα – ειδικές κατασκευές προσαρμοσμένες στις ανάγκες, το λογότυπο και το διαφημιστικό μήνυμα της επιχείρησης. Όλες οι κατασκευές είναι ξύλινες ή μεταλλικές και αποσπώνται άμεσα και εύκολα χωρίς βλάβη για τις ίδιες ή του κτιρίου και χωρίς αλλοίωση της ουσίας και του προορισμού τους και προσαρμόζονται στο οικοδόμημα για παροδικό μόνο σκοπό.

Τα τιμολόγια είναι τα εξής:

Αριθμός	Περιγραφή	Καθαρή αξία	Φ.Π.Α.
...../2018	Πλακάκια, αρμοί, μπαταρία νιπτήρα, ροζέτα βάσης	875,09€	210,02€
...../2018	Σετ λεκάνη, καζανάκι και κάθισμα	217,74€	52,26€
...../2018	Νιπτήρας, πρόσθετο σύσφιξης	133,07€	31,94€
...../2018	Βιομηχανικά ρολά με μοτέρ, ανασυρόμενες τζαμαρίες σιδήρου, μεταλλικές περσίδες και μεταλλικά ράφια	5.480€	1.315,20€
...../2018	Σιδερένιες τζαμαρίες	1.527,16€	366,52€
...../2018	Υλικά στεγανοποίησης	137,10€	32,90€
...../2018	Πρίζες, διακόπτες, τροφοδοτικά, πλαίσια, ρυθμιστής	307,63€	73,23€
...../2018	Ανιχνευτής παρουσίας, dimmer	118,80€	28,51€
...../2018	Led controller	29,37€	7,05€
...../2018	Πρίζα τηλεφώνου, led controller	29,85€	7,17€
...../2018	Τοποθετημένες ψευδοροφές και επενδύσεις γυψοσανίδας	500€	120€
...../2018	Ηλεκτρολογικές εργασίες	1.200€	288€
...../2018	Πρίζες σούκο		

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 32 του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 07-11-2000): «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 σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,... 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, όπως ορίζει το άρθρο 33 «Διακανονισμός εκπτώσεων» του ν.2859/2000 (ΦΕΚ Α' 248/ 07-11-2000):

«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.

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 194Α'),

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.»

Επειδή, με την με αριθμό 1131481/ΠΟΛ.1282/1992 ερμηνευτική εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών παρασχέθηκαν οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων του ΦΠΑ και διευκρινίστηκε ότι το δικαίωμα έκπτωσης του υποκειμένου στο φόρο για αγαθά επένδυσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Επομένως, αν ο υποκείμενος στο φόρο επιβαρύνθηκε με φόρο εισροών για επενδυτικά αγαθά, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 33 του ν.2859/2000 (πρώην 26 του ν.1642/1986), το δικαίωμα έκπτωσης

του φόρου εισροών που επιβάρυνε τα επενδυτικά αυτά αγαθά και το οποίο ήδη ασκήθηκε σε προηγούμενες φορολογικές περιόδους, δηλαδή αν το δικαίωμα αυτό ασκήθηκε νόμιμα ή όχι, θα κριθεί οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των επενδυτικών αγαθών, καθώς και της εν συνεχεία χρήσης αυτών τουλάχιστον για μια πενταετία. Συνεπώς, αν τα επενδυτικά αγαθά κατά την έναρξη χρησιμοποίησης, χρησιμοποιούνται σε φορολογητέες δραστηριότητες, ο φόρος καλώς εκπέστηκε ή επιστράφηκε, αν όμως χρησιμοποιούνται σε αφορολόγητες δραστηριότητες ή απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, θα πρέπει να αποδοθεί εφάπαξ στο Δημόσιο ο φόρος που επιβάρυνε την απόκτηση τους και ο οποίος επιστράφηκε στον υποκείμενο ή εκπέστηκε από αυτόν προηγούμενα.

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1006/ 14-1-1992 «Διευκρινίσεις για το δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α. που βαρύνει τα ακίνητα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από μία επιχείρηση σε ακίνητο που ανήκει κατά κυριότητα σε τρίτους αλλά έχει παραχωρηθεί σ' αυτήν η χρήση του.»:

«Με αφορμή ερωτήματα που υποβλήθηκαν στην Υπηρεσία μας, σχετικά με το πιο πάνω θέμα, διευκρινίζονται τα εξής:

Όπως είναι γνωστό, με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 24 του Ν. 1882/1980 (ΦΕΚ 43 Α ') αντικαταστάθηκαν και συμπληρώθηκαν οι διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγρ. 4 του άρθρου 26 του Ν. 1642/1986 περί Φ.Π.Α. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές 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 κλπ.) 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. 1947/1991.

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 εταιρίας, 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.»

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, εφόσον κριθούν οι δαπάνες που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα επιχείρηση ως επενδυτικές, δεν μπορεί να εκπέσει το Φ.Π.Α. που τους αναλογεί, καθώς η διάρκεια του μισθωτηρίου συμβολαίου ήταν 8ετής και όχι 9ετής.

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 3 «Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/ 24-11-2014): *«5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.»*

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/ 24-11-2014): *«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.»*

Επειδή, σύμφωνα με το από 8/9/2018 ιδιωτικό συμφωνητικό εμπορικής μίσθωσης της προσφεύγουσας επιχείρησης: *«9) Οι εκμισθωτές δεν υποχρεούνται σε καμία βελτίωση ή προσθήκη του μισθίου σε όλη τη διάρκεια της μίσθωσης, η δε μισθώτρια δικαιούται χωρίς την έγγραφη συναίνεση των εκμισθωτών με δικές της δαπάνες, από την επομένη της υπογραφής της παρούσας μισθωτικής συμβάσεως, να προβεί στη διαρρύθμιση του μισθίου, σε βελτιώσεις και προσθήκες, που είναι αναγκαίες για τη λειτουργικότητα του χώρου και τις λοιπές αναγκαίες εργασίες για την εγκατάστασή της και τη χρήση του χώρου για τον σκοπό για τον οποίο και το μίσθωσε, υπό την προϋπόθεση να μην βλάπτουν τη στατική ικανότητα του κτιρίου. Οι ως άνω προσθήκες και βελτιώσεις θα βαρύνουν την μισθώτρια και μόνον αυτή και θα παραμείνουν και μετά τη λήξη ή την λύση της μίσθωσης προς όφελος του μισθίου, χωρίς κανένα δικαίωμα αφαίρεσης ή αποζημίωσης»*

Επειδή, σύμφωνα με το Παράρτημα Α του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/ 24-11-2014): *«Πάγια περιουσιακά στοιχεία (πάγια στοιχεία ενεργητικού) (Fixed assets): Τα περιουσιακά στοιχεία που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν κατά τρόπο διαρκή για τους σκοπούς της οντότητας και αναμένεται να προσφέρουν οφέλη πέραν της μιας ετήσιας περιόδου.»*

Επειδή η προσφεύγουσα επιχείρηση, η οποία έχει την υποχρέωση της ορθής απεικόνισης των συναλλαγών και της οικονομικής κατάστασής της και των φορολογικών υποχρεώσεών της, έχει καταχωρήσει τις υπό κρίση συναλλαγές στο λογαριασμό των παγίων της.

Επειδή, όπως προκύπτει από τα τιμολόγια, τα υλικά που προμηθεύτηκε η προσφεύγουσα επιχείρηση αποτελούν στοιχεία που προσαρτώνται στο πάγιο και έχουν διάρκεια ζωής πέραν του έτους και δεν νοείται η απόσπαση αυτών, είτε γιατί δεν είναι δυνατή φυσικά (πλακάκια, αρμοί, κόλλες, στεγανοποίηση) είτε γιατί αποτελούν στοιχεία που κατά κανόνα και βάσει του από 8/9/2018 ιδιωτικού συμφωνητικού εμπορικής μίσθωσης παραμένουν στο ακίνητο (πρίζες, διακόπτες, τροφοδοτικά, πλαίσια, dimmer, led controllers, η τοποθέτηση αυτών, ψευδοροφές και γυψοσανίδες, λεκάνη, καζανάκι και κάθισμα, νιπτήρας, τζαμαρίες, ρολά, ανιχνευτής παρουσίας).

Κατόπιν των ανωτέρω, οι συγκεκριμένες συναλλαγές της επιχείρησης, αποτελούν επενδυτικές συναλλαγές για πάγια, αλλά δεν μπορεί να εκπεσθεί το Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές, καθώς η διάρκεια του μισθωτηρίου της έδρας της επιχείρησης είναι για 8 έτη και δεν πληρούται η απαίτηση του νόμου για τουλάχιστον 9 έτη μίσθωσης. Ο ισχυρισμός ότι τα συγκεκριμένα υλικά μπορούν και θα αποσπαστούν από το ακίνητο με τη λήξη της σύμβασης απορρίπτεται ως αβάσιμος για τους λόγους που αναφέρθηκαν ανωτέρω. Ο ισχυρισμός ότι αποτελούν μέρος της διακόσμησης δεν μπορεί να γίνει δεκτός, καθώς αποτελούν συστατικά στοιχεία του ακινήτου χωρίς τα οποία δεν καθίσταται λειτουργικό για τη χρήση που επιθυμεί η προσφεύγουσα επιχείρηση. Τέλος, ο ισχυρισμός ότι αποτελούν συντήρηση του ακινήτου επίσης απορρίπτεται ως αβάσιμος, καθώς τα υλικά και η εργασία τοποθέτησής τους αυξάνουν την αξία και καθιστούν το ακίνητο λειτουργικό. Σημειώνεται ότι εργασίες συντήρησης του ακινήτου (όπως ελαιοχρωματισμοί) έχουν γίνει δεκτές από τον έλεγχο ως προς την δυνατότητα της προσφεύγουσας επιχείρησης να εκπέσει τον αναλογούντα Φ.Π.Α..

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 19-3-2020 έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Α' ΑΘΗΝΩΝ επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό/ 7-7-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης «.....» με ΑΦΜ και την επικύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων.

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

Προσδιορισμός Φ.Π.Α. για την περίοδο 6/9/2018 – 31/12/2018 (πράξη/2020):

Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	2.534,03€
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	8.042,75€

Προσδιορισμός Φ.Π.Α. για την περίοδο 1/1/2019 – 31/3/2019 (πράξη/2020):

Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α.	2.534,03€
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	7.247,83€

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία, στην υπόχρεη επιχείρηση.

Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος

Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Η ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΡΙΑ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΕΛΠΙΔΑ ΝΙΝΟΥ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.