



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 08/11/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α6**

Αριθμός απόφασης: 3583

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604553
E-mail : ded.ath@aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:
 - α. Του άρθρου 63 του Ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ)*»
 - γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/τ.Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.
4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **08/09/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, με έδρα κατά των υπ' αριθμόν:
 -/2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ φορολογικής περιόδου 01/01/2021-30/09/2021,
 -/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ φορολογικού έτους 2020,
 -/2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ φορολογικού έτους 2021.
5. Τις ως άνω πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 11/07/2022 Εκθέσεις Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (Φορολογικό Μητρώο) της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 08/09/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ η οποία υπεβλήθη 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:

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Όπως προκύπτει από τις από 11/07/2022 Εκθέσεις Μερικού Φορολογικού Ελέγχου Φ.Π.Α. και Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. (Φορολογικό Μητρώο) της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΛΗΝΗΣ, αιτία για τον έλεγχο αποτέλεσε η υπ' αριθμόν αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας ύψους 80.000,00 €, η οποία υποβλήθηκε μέσω της δήλωσης Φ.Π.Α. περιόδου Σεπτεμβρίου 2021.

Στο ως άνω ποσό των 80.000,00 € περιλαμβάνεται επιμέρους ποσό **54.825,00 €** που αποτελεί τον αναλογούντα Φ.Π.Α. εισροών από την κατασκευή/ανάπτυξη συστήματος φωτοβολταϊκού πάρκου Ο έλεγχος, κρίνοντας πως για διάστημα επτά (7) μηνών, ήτοι από την ημερομηνία σύνδεσης του φωτοβολταϊκού σταθμού με το δίκτυο μέσης τάσης έως και την ημερομηνία πώλησης αυτού, η προσφεύγουσα (η οποία έχει ως κύρια δραστηριότητα την ανάπτυξη και πώληση φωτοβολταϊκών σταθμών), εκμεταλλεύτηκε η ίδια τον συγκεκριμένο φωτοβολταϊκό σταθμό πωλώντας ιδιοπαραχθείσα ηλεκτρική ενέργεια, κατέληξε ότι η εν συνεχεία πώληση του σταθμού δεν αποτέλεσε πώληση στοιχείου ενεργητικού αλλά πώληση μέρους ή κλάδου επιχείρησης από επαχθή αιτία κατά τη διάταξη του άρθρου 5, παρ. 4 του Ν. 2859/2000. Δεδομένου ότι η σχετική συναλλαγή τυγχάνει εκτός πεδίου Φ.Π.Α., ο έλεγχος δεν αναγνώρισε την έκπτωση του αντίστοιχου Φ.Π.Α. εισροών που χρησιμοποιήθηκαν για την κατασκευή/ανάπτυξη του Φ/Β σταθμού.

Παράλληλα, κρίνοντας πως η προσφεύγουσα όφειλε να έχει υποβάλει α) δήλωση έναρξης και β) δήλωση διακοπής υποκαταστήματος στο τμήμα Μητρώου της Δ.Ο.Υ., επέβαλε πρόστιμο ύψους **100,00 €** για εκάστη παράλειψη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω προβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Μη νόμιμη ερμηνεία και εφαρμογή του άρθρου 5, παρ. 4 του Κώδικα Φ.Π.Α. και του άρθρου 19 της Οδηγίας 2006/112.

2^{ος} λόγος: Παραβίαση της αρχής της ουδετερότητας του Φ.Π.Α..

3^{ος} λόγος: Ορθή η υπαγωγή της μεταβίβασης του φωτοβολταϊκού σταθμού σε Φ.Π.Α..

4^{ος} λόγος: Δεν υφίστατο υποχρέωση για έναρξη και διακοπή υποκαταστήματος.

Ως προς τους 1^ο, 2^ο και 3^ο ως άνω ισχυρισμού της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή το πόρισμα του ελέγχου βασίζεται στην παραδοχή ότι η σύνδεση του κατασκευασθέντος φωτοβολταϊκού σταθμού με το δίκτυο μέσης τάσης έλαβε χώρα στις 07/01/2021, ήτοι ότι μέχρι και την ημερομηνία πώλησης αυτού (27/07/2021), μεσολάβησε ένα επαρκές χρονικό διάστημα (σ.σ. μεγαλύτερο από διάστημα που θα δικαιολογούσε δοκιμαστική λειτουργία), κατά το οποίο η προσφεύγουσα εκμεταλλεύτηκε η ίδια τον σταθμό, παράγοντας και εμπορευόμενη, ηλεκτρική ενέργεια. Δηλαδή, κατά το σκεπτικό του ελέγχου, κατά την ημερομηνία πώλησης του φωτοβολταϊκού σταθμού, δεν έλαβε χώρα πώληση εμπορευόμενου αγαθού της προσφεύγουσας αλλά πώληση μέρους ή κλάδου επιχείρησης, η οποία είχε ήδη αναπτυχθεί κατά το ανωτέρω διάστημα των επτά (7) μηνών.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η κρίση του ελέγχου τυγχάνει εσφαλμένη και πως η πώληση του κατασκευασθέντος φωτοβολταϊκού σταθμού αποτελεί πώληση αγαθού υπαγόμενη σε Φ.Π.Α., για την οποία άλλωστε χρεώθηκε και αποδόθηκε στο Δημόσιο Φ.Π.Α. με συντελεστή 24% (σχετ. υπ' αριθμόν 38/27-07-2021 Τιμολόγιο Πώλησης). Μάλιστα, η προσφεύγουσα επικαλείται το γεγονός πως η σύνδεση του σταθμού με το δίκτυο μέσης τάσης δεν έλαβε χώρα στις 07/01/2021, όπως αναφέρει ο έλεγχος, αλλά στις 01/07/2021.

Επειδή η προσφεύγουσα, προς επίρρωση του ισχυρισμού της προσκομίζει σχετικά έγγραφα, μεταξύ των οποίων:

- το υπ' αριθμόν /05-07-2021 έγγραφο του ΔΕΔΔΗΕ προς την, με το οποίο γνωστοποιείται ότι η σύνδεση του φωτοβολταϊκού σταθμού με το δίκτυο ενεργοποιήθηκε στις **01/07/2021**,
- το υπ' αριθμόν /19-10-2021 Συμπλήρωμα της υπ' αριθμόν /26.11.2020 Σύμβασης Λειτουργικής Ενίσχυσης Διαφορικής Προσαύξησης μεταξύ της, της προσφεύγουσας και της εταιρείας που αγόρασε τον φωτοβολταϊκό σταθμό από αυτήν, όπου αναφέρεται πως «Ο Φωτοβολταϊκός Σταθμός ενεργοποιήθηκε στις **01.07.2021**» και
- το από 22/07/2020 Ιδιωτικό Συμφωνητικό μεταξύ της προσφεύγουσας και της εταιρείας, σύμφωνα με το οποίο η πρώτη ανέλαβε να κατασκευάσει φωτοβολταϊκό σταθμό ισχύος 500KW στη και να το μεταβιβάσει στην τελευταία έναντι 350.000,00 € πλέον Φ.Π.Α..

Επειδή σύμφωνα με τις οικείες Εκθέσεις Ελέγχου, η κύρια δραστηριότητα της προσφεύγουσας συνίσταται σε «Κατασκευαστικές εργασίες για μονάδες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας Φ/Β».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 4, παρ. 2 του Ν. 3468/2006, όπως ίσχυε κατά την κρινόμενη περίοδο, «[...] Οι σταθμοί παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας από Α.Π.Ε. ή Σ.Η.Θ.Υ.Α. της παραγράφου 1 **δεν επιτρέπεται να μεταβιβάζονται πριν από την έναρξη της λειτουργίας τους.** Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η μεταβίβασή τους σε νομικά πρόσωπα, εφόσον το εταιρικό κεφάλαιο της εταιρείας προς την οποία γίνεται η μεταβίβαση κατέχεται εξ ολοκλήρου από το μεταβιβάζον φυσικό ή νομικό πρόσωπο».

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, η σύνδεση του φωτοβολταϊκού σταθμού με το δίκτυο μέσης τάσης έλαβε χώρα στις 01/07/2021 υποχρεωτικά, προκειμένου να επιτραπεί η πώλησή του και, κατόπιν σύντομης περιόδου δοκιμαστικής λειτουργίας, στις 27/07/2021 ο σταθμός πωλήθηκε από την προσφεύγουσα.

Επειδή συνεπώς, με την παρούσα κρίνεται πως δεν έλαβε χώρα πώληση μέρους ή κλάδου επιχείρησης από επαχθή αιτία κατά τη διάταξη του άρθρου 5, παρ. 4 του Ν. 2859/2000, αλλά πώληση εμπορευόμενου αγαθού της προσφεύγουσας, συναλλαγή η οποία υπάγεται σε Φ.Π.Α..

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 30, παρ. 1 του Ν. 2859/2000 «Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο».

Επειδή συμπερασματικά, η προσφεύγουσα έχει δικαίωμα έκπτωσης/επιστροφής του αναλογούντος Φ.Π.Α. εισροών από την κατασκευή του επίμαχου φωτοβολταϊκού σταθμού ύψους 54.825,00 €.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας γίνονται αποδεκτοί.

Ως προς τον 4^ο ως άνω ισχυρισμό της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή με βάση τα ανωτέρω, έλαβε χώρα πώληση εμπορευόμενου αγαθού της προσφεύγουσας, συνεπάγεται ότι αυτή δεν είχε υποχρέωση να δηλώσει έναρξη και διακοπή αντίστοιχα υποκαταστήματος στο τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ..
Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας γίνεται αποδεκτός.

Αποφασίζουμε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **08/09/2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ κατά των υπ' αριθμόν /2022 Οριστικών Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΠΑΛΜΗΝΗΣ, σύμφωνα με το ως άνω σκεπτικό.

A) /2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογική περίοδου 01/01/2021-30/09/2021

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Ανάλυση	Ποσά (€)
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	14.054,43
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	80.000,00

B) /2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2020

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 0,00 €

Γ) /2022 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2021

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Πρόστιμο: Συνολικού ποσού 0,00 €

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

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.