

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604553

Α Π Ο Φ Α Σ Η

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

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 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,
- γ. της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε (Β' 1440),

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

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης 12-05-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με αντικείμενο δραστηριότητας «Υπηρεσίες Εκμίσθωσης και Διαχείρισης ιδιόκτητου και μισθωμένου ακινήτου», με Α.Φ.Μ, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά υπ' αριθμ. /12.04.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2020 - 30.04.2020 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, της οποίας ζητείται η ακύρωση και τα προσκομιζόμενα έγγραφα.

5. Τις απόψεις του προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π

6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνίας κατάθεσης 12-05-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής, 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:

Ιστορικό

Η προσφεύγουσα εταιρεία, στις 02/10/2018 έκανε έναρξη εργασιών ως υποκατάστημα αλλοδαπής και στις 24/10/2019 δήλωση απόκτησης δραστηριότητας εντός της Ελλάδας με αντικείμενο εργασιών «Υπηρεσίες Εκμίσθωσης και Διαχείρισης ιδιόκτητων και μισθωμένων ακινήτων, που προορίζονται για κατοικία». Εντάχθηκε στο κανονικό καθεστώς του ΦΠΑ.

Με την υπ. αριθμ. /2020 ηλεκτρονική αίτηση της που υποβλήθηκε προς τη Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Αθηνών, ζητήθηκε η επιστροφή ποσού Φ.Π.Α. ύψους εκατό πενήντα εννιά χιλιάδων ευρώ (159.000), από το πιστωτικό υπόλοιπο της χρονικής περιόδου από 24/10/2019 έως 30/04/2020, με βάση το άρθρο 34 παρ. 1 γ' του Ν.2859/2000 και το άρθρο 1 της Α.Υ.Ο ΠΟΛ. 1073/21-7-2004.

Με την αριθ./03-7-2020 απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ διενεργήθηκε η επιστροφή ποσού Φ.Π.Α. ύψους εκατό πενήντα εννιά χιλιάδων ευρώ (159.000).

Από το ΚΕΦΟΜΕΠ εκδόθηκε η υπ' αριθμ./12-11-2021 εντολή ελέγχου δυνάμει της οποίας διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φόρου προστιθέμενης αξίας της περιόδου 24/10/2019 έως 30/04/2020.

Από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

<<1) Η ελεγχόμενη εταιρεία μέχρι την ημερομηνία σύνταξης της Έκθεσης ελέγχου δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα παροχής πληροφοριών και δεν προσκόμισε οποιοδήποτε στοιχείο στην υπηρεσία, ενώ δεν υπέβαλλε οποιαδήποτε τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. μετά την κοινοποίηση των εντολών ελέγχου.

2) Την φορολογική περίοδο 01/01/2020-31/12/2020 το σύνολο του κύκλου εργασιών της εταιρείας αφορά απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης (ΧΔΕ) του φόρου εισροών, οι οποίες αφορούν εκμίσθωση ακινήτων σε φυσικά πρόσωπα, όπως αποδεικνύεται από την σχετική δήλωση Ε2 της εταιρείας. Ο έλεγχος επαλήθευσε μέσω διασταύρωσης με τις αντίστοιχες δηλώσεις Ε1 των μισθωτών ότι οι μισθώσεις δεν είναι επαγγελματικές, ενώ από τα διαθέσιμα στον έλεγχο στοιχεία δεν προκύπτει η υποβολή από την επιχείρηση της σχετικής αίτησης επιλογής φορολόγησης για επαγγελματικές μισθώσεις που προβλέπεται από την ΠΟΛ 1180/2013>>.

Λόγω των προαναφερθέντων διαπιστώσεων, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε κανένα ποσό φορολογητέων εισροών και κανένα ποσό φόρου εισροών για έκπτωση. Το πιστωτικό υπόλοιπο της προσφεύγουσας της 30/04/2020 προσδιορίστηκε από 159.946,59 ευρώ βάσει δήλωσης σε 946,59 ευρώ και το ποσό των 159.000,00 ευρώ που επιστράφηκε καταλογίστηκε ως αδικαιολόγητα επιστραφέν, πλέον προστίμου άρθρου 58Α ΚΦΔ (50%) 79.500,00 ευρώ, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή ύψους 238.500,00 Ευρώ.

Με την από 12-05-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως την τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω της αριθμ. πρωτ./12.04.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας φορολογικής περιόδου 01.01.2020 - 30.04.2020 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1ος Λόγος Προσφυγής: Πλημμελώς αιτιολογημένος καταλογισμός Φ.Π.Α. παράνομη και εσφαλμένη μη αναγνώριση πιστωτικού υπολοίπου για έκπτωση σε επόμενη περίοδο

2ος Λόγος Προσφυγής: Παραβίαση των αρχών της προστατευόμενης εμπιστοσύνης του διοικουμένου και της απαγόρευσης της αντιφατικής συμπεριφοράς.

Εκ μέρους της προσφεύγουσας υποβλήθηκαν τα παρακάτω υπομνήματα:

- 1) Το με αριθ. πρωτ.ΔΕΔ ΕΙ2022ΕΜΠ/05-10-2022 υπόμνημα, με το οποίο προς επίρρωση του 1^{ου} λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισε περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ των μηνών 12ου/2020 έως και 8ου/2022, εκ των οποίων προκύπτει, όπως ισχυρίζεται ασκεί δραστηριότητα υπαγόμενη στο ΦΠΑ και δικαιούται έκπτωση του φόρου εισροών.
- 2) Το με αριθ. πρωτ.ΔΕΔ ΕΙ2022ΕΜΠ/07-10-2022 υπόμνημα, με το οποίο προς επίρρωση του 1^{ου} λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής προσκόμισε τιμολόγια, αποδείξεις εισπράξεως και μεταφοράς χρημάτων σε προμηθευτές κλπ, Ισοζύγια λογιστικής, για τους μήνες Οκτώβριο 2019 έως Απρίλιο 2020.
- 3) Το με αριθ. πρωτ.ΔΕΔ ΕΙ2022ΕΜΠ/26-10-2022 υπόμνημα, με το οποίο επικαλείται ότι στη προκειμένη περίπτωση δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 58^Α του ΚΦΔ για την επιβολή προστίμου στην πράξη ΦΠΑ.

Επειδή, με το δεύτερο υποβληθέν υπόμνημα προσκομίστηκαν στοιχεία τα οποία από την υπηρεσία μας θεωρήθηκαν νέα, με την αριθ./10-10-2022 απόφαση του

προϊσταμένου δόθηκε παράταση ενός (1) μηνός για την έκδοση της απόφασης και παράλληλα με την αριθ./10-10-2022 απόφαση του ιδίου προϊστάμενου αναπέμφθηκε η υπόθεση στο ΚΕΦΟΜΕΠ για πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις επί των στοιχείων που προσκομίστηκαν.

Το ΚΕΦΟΜΕΠ με το αριθ.πρωτ./21-10-2022 έγγραφο μας διαβίβασε το πόρισμα των πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων επί της αναπομπής.

Οι διαπιστώσεις του ελέγχου έχουν ως ακολούθως:

<<Επειδή τα νέα στοιχεία που προσκομίστηκαν στον έλεγχο (παραστατικά δαπανών περιόδου 24/10/2019-30/04/2020 και μηνιαία ισοζύγια) δεν είχαν ληφθεί υπ'όψιν κατά τη διάρκεια του ελέγχου που ολοκληρώθηκε με την σύνταξη της από 07/04/2022 Έκθεσης Ελέγχου Φ.Π.Α. της υπηρεσίας μας.

1. ΜΗ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΕΙΣΡΟΕΣ

Επειδή σχετικά με το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας που αντιστοιχεί στη μη επενδυτική εισροή που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα για την περίοδο 01/12/2019-31/12/2019 και αφορούσε αμοιβές λογιστή (..... - Α.Φ.Μ.), ο έλεγχος κρίνει ότι ο φόρος που αναλογεί (1.080€) δεν εκπίπτει από τον φόρο των εκροών σύμφωνα με την παρ.1 Αρ.30/ν.2859-2000, καθώς δεν χρησιμοποιήθηκε για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο, ενώ επιπλέον το σχετικό παραστατικό δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο. Η προσφεύγουσα δεν πραγματοποίησε ουδεμία πράξη φορολογητέα ή μη για την περίοδο 24/10/2019-31/12/2019.

Επειδή σχετικά με εισροή της περιόδου 01/12/2019-31/12/2019 που αφορούσε παροχή νομικών υπηρεσιών (Τ.Π.Υ./17-12-2019 -Α.Φ.Μ.), ο έλεγχος κρίνει ότι συμπεριλήφθηκε λανθασμένα στις αγορές επενδυτικών αγαθών (Κωδ.362) στην με α/α/2020 δήλωση Φ.Π.Α. περιόδου 01/12/2019-31/12/2019, ενώ θα έπρεπε να συμπεριληφθεί στις αγορές και δαπάνες (κωδ. 361). Κατά συνέπεια, ο έλεγχος κρίνει ότι ο φόρος που αναλογεί (1.500€) δεν εκπίπτει από τον φόρο των εκροών σύμφωνα με την παρ.1 Αρ.30/ν.2859-2000, καθώς δεν χρησιμοποιήθηκε για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο.

Επειδή σχετικά με το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας που αντιστοιχεί στη μη επενδυτική εισροή που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα για την περίοδο 01/01/2020-31/01/2020 και αφορούσε αμοιβές λογιστή (.....-Α.Φ.Μ.), ο έλεγχος κρίνει ότι ο φόρος που αναλογεί (72€) δεν εκπίπτει από τον φόρο των εκροών σύμφωνα με την παρ.1 Αρ.30/ν.2859-2000, καθώς δεν χρησιμοποιήθηκε για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο, ενώ το σχετικό παραστατικό δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο. Η προσφεύγουσα δεν πραγματοποίησε ουδεμία φορολογητέα πράξη για την συνολική περίοδο 01/01/2020-31/12/2020.

Επειδή σχετικά με το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας που αντιστοιχεί στη μη επενδυτική εισροή ύψους 250€ που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα για την περίοδο 01/02/2020-29/02/2020 και αφορούσε αμοιβές λογιστή (.....-Α.Φ.Μ.), ο έλεγχος κρίνει ότι ο φόρος που αναλογεί (60€) δεν εκπίπτει από τον φόρο των εκροών σύμφωνα με την παρ.1 Αρ.30/ν.2859-2000, καθώς δεν χρησιμοποιήθηκε για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο, ενώ το σχετικό παραστατικό δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο. Η προσφεύγουσα δεν πραγματοποίησε ουδεμία φορολογητέα πράξη για την συνολική περίοδο 01/01/2020-31/12/2020. Σχετικά με λοιπές εισροές ύψους 139,8€ που συμπεριλήφθηκαν στον κωδικό 361 της με α/α/2020 δήλωσης Φ.Π.Α. περιόδου 01/02/2020-29/02/2020 ο έλεγχος κρίνει ότι ο φόρος που αναλογεί (33,56€) δεν εκπίπτει από τον φόρο των εκροών σύμφωνα με την παρ.1 Αρ.30/ν.2859-2000, καθώς δεν χρησιμοποιήθηκε για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο, ενώ το σχετικό παραστατικό δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο.

Επειδή σχετικά με εισροή της περιόδου 01/02/2020-29/02/2020 που αφορούσε παροχή υπηρεσιών συμβολαιογράφου (Τ.Π.Υ. /07-02-2020 - Α.Φ.Μ.), ο έλεγχος κρίνει ότι συμπεριλήφθηκε λανθασμένα στις αγορές επενδυτικών αγαθών (Κωδ.362) στην με α/α /2020 δήλωση Φ.Π.Α. περιόδου 01/02/2020-29/02/2020, ενώ θα έπρεπε να συμπεριληφθεί στις αγορές και δαπάνες (κωδ. 361) αφού δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο οποιοδήποτε συμβόλαιο σχετικό με το επενδυτικό ακίνητο της προσφεύγουσας που να δικαιολογεί την εν λόγω δαπάνη - εισροή. Κατά συνέπεια, ο έλεγχος κρίνει ότι ο φόρος που αναλογεί (1.625,04€) δεν εκπίπτει από τον φόρο των εκροών σύμφωνα με την παρ.1 Αρ.30/ν.2859-2000, καθώς δεν χρησιμοποιήθηκε για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο

Επειδή σχετικά με το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας που αντιστοιχεί στη μη επενδυτική εισροή ύψους 250€ που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα για την περίοδο 01/03/2020-31/03/2020 και αφορούσε αμοιβές λογιστή (..... - Α.Φ.Μ.), ο έλεγχος κρίνει ότι ο φόρος που αναλογεί (60€) δεν εκπίπτει από τον φόρο των εκροών σύμφωνα με την παρ.1 Αρ.30/ν.2859-2000, καθώς δεν χρησιμοποιήθηκε για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο, ενώ το σχετικό παραστατικό δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο. Η προσφεύγουσα δεν πραγματοποίησε ουδεμία φορολογητέα πράξη για την συνολική περίοδο 01/01/2020-31/12/2020.

Επειδή σχετικά με το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας που αντιστοιχεί στη μη επενδυτική εισροή ύψους 250€ που πραγματοποίησε η προσφεύγουσα για την περίοδο 01/04/2020-30/04/2020 και αφορούσε αμοιβές λογιστή (..... - Α.Φ.Μ.), ο έλεγχος κρίνει ότι ο φόρος που αναλογεί (60€) δεν εκπίπτει από τον φόρο των εκροών σύμφωνα με την παρ.1 Αρ.30/ν.2859-2000, καθώς δεν χρησιμοποιήθηκε για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο, ενώ το σχετικό παραστατικό δεν προσκομίστηκε στον έλεγχο. Η προσφεύγουσα δεν πραγματοποίησε ουδεμία φορολογητέα πράξη για την συνολική περίοδο 01/01/2020-31/12/2020.

Συνολικά, ο έλεγχος κρίνει ότι δεν εκπίπτει φόρος εισροών που αφορά μη επενδυτικές δαπάνες ίσος με 2.580,0€ για την περίοδο 24/10/2019-31/12/2019 και ίσος με 1.910,7€ για την περίοδο 01/01/2020-30/04/2020.

2. ΕΙΣΡΟΕΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

Επειδή σύμφωνα με την παρ.2 Άρ.33/Ν.2859-2000 και την ερμηνευτική ΠΟΛ 1180/2013 εάν η επιλογή φορολόγησης επαγγελματικού ακινήτου πραγματοποιηθεί μετά την έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου, δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των δαπανών - εισροών που αφορούν την ανέγερση-ανακαίνιση του υπάρχει μόνο για τα έτη που υπολείπονται για τη συμπλήρωση της πενταετίας από την έναρξη χρησιμοποίησής του.

Επειδή η προσφεύγουσα ξεκίνησε να εκμισθώνει τα διαμερίσματα από τα οποία αποτελείται το επενδυτικό της ακίνητο επί της οδού τον Νοέμβριο του 2020, χρόνος έναρξης της χρησιμοποίησης του ακινήτου κρίνεται το έτος 2020.

Επειδή βάσει της παραπάνω διαπίστωσης το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών που αφορούν το παραπάνω πάγιο πρέπει να εξεταστεί στην πενταετία 2020-2024.

Επειδή βάσει των παραπάνω διαπιστώσεων του ελέγχου, πραγματοποιήθηκαν στην εξεταζόμενη περίοδο 24/10/2019-30/04/2020 συνολικά δαπάνες επενδυτικών αγαθών ύψους 624.233,3€ στις οποίες αναλογεί φόρος εισροών ύψους 155.456€.

Επειδή σχετικά με τη πρώτη χρήση λειτουργίας του επενδυτικού ακινήτου (2020), προέκυψαν αποκλειστικά μη φορολογητέες εκροές (εκμίσθωση κατοικιών σε ιδιώτες χωρίς Φ.Π.Α., όπως

προκύπτει και από τη σχετική δήλωση Ε2 της προσφεύγουσας αλλά και από τις δηλώσεις Ε1 των μισθωτών). Κατά συνέπεια το ποσοστό του φόρου των επενδυτικών εισροών που αναλογεί στην πρώτη χρήση της εξεταζόμενης πενταετίας (20%) δεν εκπίπτει από τον φόρο των εκροών. Συγκεκριμένα, δεν εκπίπτει φόρος εισροών ίσος με $155.456 * 20\% = 31.091,2\text{€}$.

Επειδή σχετικά με τη δεύτερη χρήση λειτουργίας του επενδυτικού ακινήτου (2021), προέκυψαν αποκλειστικά μη φορολογητέες εκροές (εκμίσθωση κατοικιών σε ιδιώτες χωρίς Φ.Π.Α.) από τις αρχικές δηλώσεις Φ.Π.Α. με α/α,/2021 &/2022 της Φ.Α.Ε. Αθηνών που υπέβαλλε η προσφεύγουσα προ της έκδοσης του με α/α/11-03-2022 Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου της υπηρεσίας μας. Στη συνέχεια στις 14/09/2022 μετά την κοινοποίηση των Οριστικών Πράξεων Προσδιορισμού Φ.Π.Α. (12/04/2022), η προσφεύγουσα υπέβαλλε τροποποιητικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τους μήνες Ιανουάριο-Δεκέμβριο 2021 με τις οποίες προσέθεσε Φ.Π.Α. στο σύνολο των εκροών της χρήσης. Ο έλεγχος κρίνει ότι το παραπάνω γεγονός αποτελεί τεχνητή διευθέτηση Αρ.38/ν.4174-2013, καθώς δεν προσκομίστηκε οποιοδήποτε εκδοθέν Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών από την προσφεύγουσα από το οποίο να αποδεικνύεται η επιβολή Φ.Π.Α. στα μισθώματα, ενώ δεν προσκομίστηκε οποιαδήποτε δήλωση-αίτηση επιλογής φορολόγησης Φ.Π.Α. επί των μισθωμάτων του ακινήτου της προσφεύγουσας προς την αρμόδια Φ.Α.Ε. βάσει της παρ.2/Αρ. 8 /Ν.2859-2000 και της ΠΟΛ 1180/2013 με ημερομηνία προγενέστερη της 01ης/01/2021. Ενδεικτικά, ο μισθωτής-ιδιώτης (Α.Φ.Μ.) δήλωσε στην δήλωση Ε1 του Φορ'Ετους 2021 ως δευτερεύουσα κατοικία το μισθωμένο διαμέρισμα από την προσφεύγουσα, το οποίο αποδεικνύει ότι δεν επιβλήθηκε Φ.Π.Α. στη μίσθωση. Κατά συνέπεια το ποσοστό του φόρου των επενδυτικών εισροών που αναλογεί στην δεύτερη χρήση της εξεταζόμενης πενταετίας (20%) δεν εκπίπτει από τον φόρο των εκροών. Συγκεκριμένα, δεν εκπίπτει φόρος εισροών ίσος με $155.456 * 20\% = 31.091,2\text{€}$.

Επειδή σχετικά με την τρίτη χρήση λειτουργίας του επενδυτικού ακινήτου (2022), προέκυψαν στις δηλώσεις Φ.Π.Α. της προσφεύγουσας εκροές υπαγόμενες σε Φ.Π.Α. από τον πρώτο μήνα του έτους έως και την τελευταία μέχρι σήμερα δήλωση Φ.Π.Α. (...../2022-Αύγουστος 2022). Στον έλεγχο δεν προσκομίστηκε οποιοδήποτε Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών από την προσφεύγουσα από το οποίο να αποδεικνύεται η επιβολή Φ.Π.Α. στα μισθώματα. Σχετικά με τις παραπάνω εκροές-έσοδα από εκμίσθωση ακινήτων θα πρέπει να εξεταστεί μελλοντικά αν ορθά επιβλήθηκε Φόρος Προστιθέμενης Αξίας επί των εκδοθέντων Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών, όπως και στις επόμενες εξεταζόμενες χρήσεις 2023-2024. Συνεπώς, ο έλεγχος αποδέχεται την έκπτωση από την προσφεύγουσα των 3/5 του φόρου επενδυτικών εισροών που αναλογεί στις χρήσεις 2022-2024 με την επιφύλαξη του μελλοντικού διακανονισμού του φόρου σε περίπτωση που το ακίνητο χρησιμοποιηθεί για πράξεις μη υποκείμενες σε Φ.Π.Α., όπως ορίζει το Αρ.33/Ν.2859-2000 και η ΠΟΛ 1180/2013.

Συνολικά, ο έλεγχος κρίνει ότι : α) δεν εκπίπτει φόρος εισροών που αφορά μη επενδυτικές δαπάνες ίσος με 2.580,0€ για την περίοδο 24/10/2019-31/12/2019 και ίσος με 1.910,7€ για την περίοδο 01/01/2020-30/04/2020 και β) φόρος εισροών που αφορά επενδυτικές δαπάνες ίσος με 49.377,67€ για την περίοδο 24/10/2019-31/12/2019 και ίσος με 12.804,72€ για την περίοδο 01/01/2020-30/04/2020.

Συνεπώς, οι πίνακες προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας των σελίδων 14-15 της Έκθεσης Ελέγχου Φόρου Προστιθέμενης Αξίας διαμορφώνεται ως εξής:

Φορολογική περίοδος 24.10.2019 – 31.12.2019

Περιγραφή	Φορολ/τέες εκροές	Φ.Π.Α. Εκροών	Φορολ/τέες εισροές	Φ.Π.Α. Εισροών
Φ.Π.Α. 6%	0,00	0,00		
Φ.Π.Α. 13%	0,00	0,00		

14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 8 ν.2859/2000,ορίζεται ,ότι:

1.

2. Ως Παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων,

β) η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση,

γ) η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου,

δ) i. Η εκμίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων.

ii. Η εκμίσθωση χώρων για άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε μισθωτή υποκείμενο στο φόρο, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, εφόσον ο εκμισθωτής το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης.

Η επιλογή φορολόγησης πραγματοποιείται με υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σχετικής αίτησης από τον εκμισθωτή.

Η αίτηση επιλογής φορολόγησης μπορεί να υποβληθεί είτε πριν την έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου ή εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, σε περίπτωση που η επιλογή πραγματοποιείται σε χρόνο μεταγενέστερο, και ισχύει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου.

Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να αφορά το σύνολο ή μέρος του οικοδομικού συγκροτήματος.

.....

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 ν.2859/2000,ορίζεται ,ότι:

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

.....

κστ) οι μισθώσεις ακινήτων, εκτός αυτών της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8,

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 30 ν.2859/2000,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 ακίνητα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς αναστολής της παραγράφου 4α του άρθρου 6, το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, που προσδιορίζεται σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 31, αναστέλλεται καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου της παραγράφου 4α του άρθρου 6.

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.

.....
2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας,

β) για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από τον φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λ' και λγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, αντίστοιχα,

γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από τον φόρο, σύμφωνα με την περ. λε της παρ. 1 του άρθρου 22 και τα άρθρα 24, 25, 26, 27 και 28.

δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ' , κ' , κá , κγ' , κδ' και κé' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας,

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.

στ) για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19.

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.

Ειδικά, προκειμένου για ευκαιριακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, η οποία απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,

β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οиноπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων.

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 31 ν.2859/2000,ορίζεται ,ότι:

1. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών.

Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης .

Στον παρανομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19.

2. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού που προκύπτει από την εφαρμογή του κλάσματος της προηγούμενης παραγράφου στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα.

3. Για τον προσδιορισμό του ποσοστού της παραγράφου 1 δε λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που προέρχονται:

α) από παράδοση αγαθών που χρησιμοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση,

β) από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα ή από χρηματοδοτικές ή πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων κ', κá , κβ' , κγ' , κδ' και κé' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του παρόντος, εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας πράξεις.

4. Το ποσοστό που βρίσκεται με τον πιο πάνω τρόπο λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του εκπιπόμενου φόρου του έτους στο οποίο αφορά και για την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του επόμενου έτους.

5. Σε περίπτωση που κατά το χρόνο υποβολής των περιοδικών δηλώσεων δεν υπάρχουν σχετικά στοιχεία ή αυτά που υπάρχουν δεν είναι πλήρη, ο προσδιορισμός του ποσοστού γίνεται προσωρινά από τον υποκείμενο στο φόρο.

6. Κατά παρέκκλιση των πιο πάνω διατάξεων, με απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου ΔΟΥ, μπορεί:

α) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να προσδιορίσει ένα ποσοστό για κάθε τομέα της δραστηριότητάς του, εφόσον για καθέναν από αυτούς τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

β) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να ενεργήσει την έκπτωση, ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή τη χρήση των υπηρεσιών, εφόσον τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

7. Προκειμένου για πράξεις σε ακίνητα που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η έκπτωση του φόρου εισροών ενεργείται σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών και υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

8.....9.....

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 32 ν.2859/2000,ορίζεται ,ότι:

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

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης á' 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,

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 33 ν.2859/2000,ορίζεται ,ότι:

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 μέχρι 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.

Ειδικά για τα ακίνητα τα οποία έχουν υπαχθεί στο καθεστώς αναστολής [της παραγράφου 4α του άρθρου 6](#), ο εκπεσθείς, πριν την έναρξη της αναστολής φόρος, που προσδιορίζεται σύμφωνα με [την παράγραφο 7 του άρθρου 31](#), διακανονίζεται κατά τον χρόνο της παράδοσης του κάθε ακινήτου. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μετά από εισήγηση του Διοικητή της ΑΑΔΕ ρυθμίζεται η διαδικασία, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια εφαρμογής του προηγούμενου εδαφίου.

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),

.....

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 ν.2859/2000,ορίζεται ,ότι:

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 ή

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

.....

2.

3. Η επιστροφή του φόρου πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 και κατά το μέρος που ο υποκείμενος στον φόρο ενεργεί πράξεις με Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του στο κράτος - μέλος εγκατάστασης του."

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής:

α) Στην περίπτωση που ο αιτών στο κράτος - μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος:

αα) δεν είναι υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας,

ββ) πραγματοποιεί αποκλειστικά και μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται από τον φόρο χωρίς Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του,

γγ)δδ).....

β)

γ)

Επειδή με την ΠΟΛ.1180/18.7.2013,με θέμα κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 17 του ν. 4110/23.1.2013,σχετικά με τη χορήγηση δυνατότητας επιλογής φορολόγησης των επαγγελματικών μισθώσεων και παροχή οδηγιών για την εφαρμογή τους παρασχέθηκαν οι παρακάτω οδηγίες για την ορθή εφαρμογή:

1. Με τις διατάξεις του κοινοποιούμενου άρθρου 17 τροποποιούνται οι διατάξεις της περίπτωσης δ) της παραγράφου 2 και της παραγράφου 5 του άρθρου 8, καθώς και της παραγράφου 3 του άρθρου 33 του Κώδικα ΦΠΑ, προβλέποντας τη δυνατότητα επιλογής υπαγωγής στο ΦΠΑ των επαγγελματικών μισθώσεων ακινήτων με παράλληλη έκπτωση του φόρου εισροών που επιβαρύνει την κατασκευή και τη συντήρηση των εν λόγω ακινήτων.

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 αντικαθίσταται η περίπτωση δ της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του Κώδικα ΦΠΑ.

Το σημείο (i) της περίπτωσης αυτής επαναλαμβάνει την υποχρεωτική επιβολή ΦΠΑ στην εκμίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων.

Με το σημείο (ii) της περίπτωσης αυτής παρέχεται η δυνατότητα υπαγωγής στο ΦΠΑ όλων των επαγγελματικών μισθώσεων ακινήτων, σε αντίθεση με την προηγούμενη διάταξη με την οποία η επιλογή φορολόγησης ίσχυε μόνο για τα εμπορικά κέντρα και τα εμπορευματικά κέντρα, υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις.

Ως «επαγγελματική μίσθωση» θεωρείται κάθε μίσθωση ακινήτου για την άσκηση οικονομικής δραστηριότητας από μισθωτή υποκείμενο στο φόρο.

Η υπαγωγή στο Φ.Π.Α. γίνεται κατόπιν επιλογής του εκμισθωτή- εκμεταλλευτή του ακινήτου, που πραγματοποιείται με την υποβολή αίτησης επιλογής φορολόγησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να αφορά το σύνολο ή μέρος ενός ακινήτου ή οικοδομικού συγκροτήματος. Με την αίτηση προσδιορίζονται επακριβώς και οι χώροι για τους οποίους γίνεται η επιλογή φορολόγησης. Επισημαίνεται ότι η επιλογή αφορά και μισθώσεις που είχαν συναφθεί πριν την 1.1.2013, εφόσον υποβληθεί αίτηση επιλογής φορολόγησης η οποία ισχύει από την υποβολή της.

Δικαίωμα επιλογής φορολόγησης έχουν οι εκμεταλλευτές ακινήτων που τα εκμισθώνουν σε άλλες επιχειρήσεις για την άσκηση της εμπορικής τους δραστηριότητας παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών. Εκμεταλλευτής ακινήτου είναι τόσο το πρόσωπο που διαθέτει κυριότητα επί του ακινήτου, όσο και κάθε πρόσωπο που διαθέτει με οποιονδήποτε τρόπο δικαίωμα εκμετάλλευσής του (π.χ. υπεκμίσθωση, επικαρπία κλπ.).

Παρότι η επιλογή ασκείται από τον εκμισθωτή - εκμεταλλευτή του ακινήτου, σε κάθε περίπτωση είναι αυτονόητο ότι για την τυχόν επιβολή ΦΠΑ σε μίσθωση ακινήτου και για την επιλογή φορολόγησης απαιτείται η σύμφωνη γνώμη του αντισυμβαλλομένου (μισθωτή), προκειμένου να αποφεύγονται διενέξεις, ειδικά σε συμβάσεις που έχουν υπογραφεί πριν την επιλογή φορολόγησης, οι οποίες προφανώς πρέπει να τροποποιηθούν.

Σε περίπτωση που ο κύριος ή εκμεταλλευτής ακινήτου παραχωρεί το δικαίωμα εκμετάλλευσης σε άλλο πρόσωπο, δικαίωμα επιλογής φορολόγησης μπορεί να έχουν και οι δύο, η δε επιλογή φορολόγησης του ενός είναι ανεξάρτητη από την επιλογή ή όχι του άλλου. Σε περίπτωση συγκυριότητας ακινήτου, η αίτηση επιλογής φορολόγησης δεν απαιτείται να ασκηθεί από κοινού εφόσον δεν επιθυμούν όλοι οι συγκύριοι τη φορολόγηση με ΦΠΑ. Μπορεί το ποσοστό του ενός να επιβαρύνεται με χαρτόσημο ενώ το ποσοστό του άλλου, που υποβάλει αίτηση επιλογής φορολόγησης, να επιβαρύνεται με ΦΠΑ.

Για την καλύτερη κατανόηση των ανωτέρω, αναφέρονται ενδεικτικά οι κατωτέρω περιπτώσεις, περί ύπαρξης ή μη δικαιώματος επιλογής:

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, επί της αναπομπής όπως αυτές καταγράφονται στην από 21/10/2022 έκθεση πρόσθετων ελεγκτικών επαληθεύσεων του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες με τις οποίες είναι σύμφωνη και η υπηρεσία μας.

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης 12-05-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., με την τροποποίηση της υπ' αριθμ. /12.04.2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Προστιθέμενης Αξίας περιόδου 01.01.2020 - 30.04.2020 του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.ΜΕ.Π, ως ακολούθως:

Περιγραφή	Φορολ/τέες εκροές	Φ.Π.Α. Εκροών	Φορολ/τέες εισροές	Φ.Π.Α. Εισροών
Φ.Π.Α. 6%	0,00	0,00		
Φ.Π.Α. 13%	0,00	0,00		
Φ.Π.Α. 24%	0,00	0,00		
Απαλλασσόμενες εκροές	0,00	0,00		
Αγορές επενδυτικών αγαθών			140.153,55	33.636,84
Αγορές & δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας			1.189,80	285,56
Σύνολα	0,00	0,00	141.343,35	33.922,40
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. περιόδου βάσει απόφασης ΔΕΔ				74.066,52
Αφαιρούμενα ποσά από το Φ.Π.Α. Εισροών βάσει δήλωσης				0,00

Αφαιρούμενα ποσά από το Φ.Π.Α. Εισροών βάσει απόφασης ΔΕΔ	14.715,42
Υπόλοιπο φόρου εισροών	19.206,98
Σύνολο φόρου εκροών ως ανωτέρω	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών (Β)	19.206,98
Πιστωτικό υπόλοιπο 30/04/2020 βάσει δήλωσης	159.946,59
Πιστωτικό υπόλοιπο 30/04/2020 βάσει απόφασης ΔΕΔ	93.273,50
Επιστραφέν ποσό κατόπιν αίτησης	159.000,00
Αδικοιολογήτως επιστραφέν ποσό	65.726,50
Χρεωστικό ποσό για καταβολή	65.726,50
Πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Α ΚΦΔ	32.863,25
ΣΥΝΟΛΟ ΓΙΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗ	98.591,75

ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.01.2020 - 30.04.2020

ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ ΔΕΔ
238.500,00 €	98.591,75 €

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

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 με υποχρέωση, επί ποινή απαραδέκτου άσκησης της προσφυγής.