



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 10/11/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ  
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α8 - ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 2156

**Ταχ. Δ/ση** : Τακαντζά 8 – 10  
**Ταχ. Κώδικας** : 546 39 - Θεσσαλονίκη  
**Τηλέφωνο** : 2313-332239, 240  
**e-mail** : ded.thess@aade.gr

### **ΑΠΟΦΑΣΗ**

#### **Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. του άρθρου 63 του ν.4987/2022 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 206),

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 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 υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366/ΕΞ2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 16/06/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή της δημοτικής επιχείρησης με την επωνυμία «ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΥΔΡΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΧΕΤΕΥΣΗΣ .....» με ΑΦΜ: ....., κατά της υπ' αριθ. πρωτ. ....../02.06.2022 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ επί της ταυτάριθμης αίτησής της για αναστολή καταβολής ΦΠΑ

σύμφωνα με την ΚΥΑ Π.2869/2389/1987/ΠΟΛ.137/04.05.1987 (Β' 236) και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ. πρωτ. ....../02.06.2022 αρνητική απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ επί της ταυτάριθμης αίτησής της για αναστολή καταβολής ΦΠΑ, σύμφωνα με την ΚΥΑ Π.2869/2389/1987/ΠΟΛ.137/04.05.1987 (Β' 236), της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 16/06/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΥΔΡΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΧΕΤΕΥΣΗΣ .....» με ΑΦΜ: ....., 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. πρωτ. ....../02.06.2022 απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ, επί της ταυτάριθμης αίτησης της προσφεύγουσας, δεν έγινε δεκτό το αίτημα της προσφεύγουσας δημοτικής επιχείρησης για αναστολή καταβολής του ΦΠΑ ύψους 564.807,62€, που αναλογεί στην αγορά επενδυτικών αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 2.353.365,08€, διότι δεν εμπίπτει στις βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, όπως η ΚΥΑ Π.2869/2389/1987/ΠΟΛ.137/04.05.1987 (Β' 236) ορίζει.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της υπ' αριθ. πρωτ. ....../02.06.2022 αρνητικής απάντησης του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ και την αποδοχή της ταυτάριθμης αίτησής της για αναστολή καταβολής ΦΠΑ ύψους 564.807,62€, που αναλογεί στην αγορά επενδυτικών αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 2.353.365,08€, προβάλλοντας τον ισχυρισμό ότι αντικείμενο δραστηριότητάς της είναι η επεξεργασία και η διανομή νερού προς τους καταναλωτές, η επεξεργασία των αστικών λυμάτων και βοθρολυμάτων, καθώς και η επεξεργασία και διάθεση της παραγόμενης λυματολάσπης, δραστηριότητες οι οποίες συμπεριλαμβάνονται στις μεταποιητικές, με αποτέλεσμα να εμπίπτει στις διατάξεις της ΚΥΑ Π.2869/2389/1987/ΠΟΛ.137/04.05.1987 (Β' 236).

**Επειδή**, με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 34 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «Με αποφάσεις του Υπ. Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για

αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού».

**Επειδή**, με το άρθρο 33 παρ. 4 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι: «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...».

**Επειδή**, με την ΚΥΑ Π.2869/2389/1987/ΠΟΛ.137/04.05.1987, περί διαδικασίας καταβολής του ΦΠΑ των επενδυτικών αγαθών, ορίζεται ότι: «1. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στην εισαγωγή ή την αγορά στο εσωτερικό καινούργιου μηχανολογικού και λοιπού εν γένει εξοπλισμού που πραγματοποιείται από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, καθώς και από τις αγροτικές επιχειρήσεις που έχουν ενταχθεί (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α., καταβάλλεται από τον ίδιο τον επενδυτή (εισαγωγέα - αγοραστή) με την πρώτη προσωρινή δήλωση, που υποβάλλεται μετά την εισαγωγή ή αγορά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του Ν.1642/1986 και με τη διαδικασία που προβλέπεται πιο κάτω. Στην έννοια του παραπάνω εξοπλισμού περιλαμβάνονται κυρίως τα μηχανήματα, εξαρτήματα και λοιπά όργανα, καθώς και τα ανταλλακτικά αυτών εφόσον εισάγονται ή αγοράζονται μαζί με τα μηχανήματα ή λοιπά όργανα... 2. Ο επενδυτής που πρόκειται να εισάγει ή αγοράσει στο εσωτερικό τα πιο πάνω επενδυτικά αγαθά, υποβάλλει στον αρμόδιο για την επιβολή του Φ.Π.Α. οικονομικό έφορο, αίτηση με την οποία ζητάει έγκριση για εισαγωγή ή αγορά χωρίς την καταβολή του αναλογούντος φόρου προστιθέμενης αξίας. Στην αίτηση αυτή ο επενδυτής επισυνάπτει τα πιο κάτω δικαιολογητικά: α) Αναλυτικό πίνακα εις διπλούν κατά τελωνείο ή προμηθεύτρια επιχείρηση, στον οποίο αναγράφει τα αγαθά τα οποία πρόκειται να εισάγει ή να αγοράσει στο εσωτερικό, την ποσότητα και την αξία αυτών, το αρμόδιο τελωνείο εισαγωγής ή το ονοματεπώνυμο ή επωνυμία και τη διεύθυνση της προμηθεύτριας επιχείρησης όταν πρόκειται για αγορά στο εσωτερικό, καθώς και τον Α.Φ.Μ. και την αρμόδια οικονομική εφορία της επιχείρησης αυτής. β) Υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/1986 στην οποία δηλώνεται υπεύθυνα ότι ο αιτών είναι επενδυτής που σκοπεύει να ιδρύσει, επεκτείνει ή να εκσυγχρονίσει βιομηχανική, βιοτεχνική, μεταλλευτική, λατομική, ξενοδοχειακή ή

αγροτική επιχείρηση, ο τόπος εγκατάστασης της επιχείρησης, ότι δεν πρόκειται για απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. επιχείρηση και ότι τα αγαθά που περιγράφονται στον ανωτέρω πίνακα είναι απαραίτητα για την πραγματοποίηση της επένδυσης... δ) Βεβαίωση της αρμόδιας κατά περίπτωση αρχής για τυχόν υποβολή αίτησης ή τυχόν υπαγωγή σε αναπτυξιακό νόμο ή άλλο καθεστώς εθνικής ή κοινοτικής ενίσχυσης της επένδυσης. 3. Ο Οικονομικός Έφορος, αφού διαπιστώσει ότι πρόκειται για επιχείρηση της παραγράφου 1, η οποία έχει εγγραφεί στο μητρώο των υποκειμένων στο Φ.Π.Α., χορηγεί βεβαίωση για τη συνδρομή των προϋποθέσεων παράδοσης στον αιτούντα χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας των αγαθών, που αναγράφονται στον ανωτέρω πίνακα, επισυνάπτοντας σ' αυτήν θεωρημένο αντίτυπο του πίνακα αυτού. Η βεβαίωση αυτή προσαρτάται στο σχετικό τελωνειακό παραστατικό ή κατά περίπτωση στο στέλεχος του τιμολογίου του προμηθευτή. 4. Το αρμόδιο τελωνείο, στο οικείο παραστατικό θα χρεώσει τον αναλογούντα Φ.Π.Α., τον οποίο όμως δε θα εισπράξει, αναγράφοντας σ' αυτό την ένδειξη "Ο αναλογών ΦΠΑ θα καταβληθεί με την προσωρινή δήλωση του επενδυτή βάσει της απόφασης Π.2869/2389/4.5.1987". Αντίγραφο του παραστατικού αυτού αποστέλλει στην οικονομική εφορία, η οποία έχει εκδώσει την ανωτέρω βεβαίωση. Αντίστοιχα, η προμηθεύτρια επιχείρηση θα εκδώσει τιμολόγιο ή τιμολόγιο πώλησης-δελτίο αποστολής, στο οποίο θα χρεώσει τον αναλογούντα ΦΠΑ, τον οποίο δε θα εισπράξει, αναγράφοντας σ' αυτό την ένδειξη "Δεν εισπράττεται ΦΠΑ-Υπόχρεος για την καταβολή του είναι ο αγοραστής με την προσωρινή δήλωση βάσει της απόφασης Π.2869/2389/4.5.1987". 5. Ο αγοραστής-επενδυτής υποχρεούται να προσκομίσει στον οικονομικό έφορο, που έχει εκδώσει την ανωτέρω βεβαίωση, αντίγραφο του τιμολογίου που εξέδωσε η προμηθεύτρια επιχείρηση εντός μηνός από την ημερομηνία έκδοσής του. 6. Η αξία των αποκτηθέντων με τη διαδικασία αυτή επενδυτικών αγαθών προσαυξάνει την αξία τόσο των φορολογητέων εκροών όσο και των εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία αποκτήθηκαν. Ο αναλογών φόρος προστιθέμενης αξίας προσαυξάνει τόσο το φόρο εκροών όσο και το φόρο εισροών της ίδιας φορολογικής περιόδου. Αν η επιχείρηση δεν έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, το προς έκπτωση ποσό του φόρου, προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24 του Ν.1642/1986...».

**Επειδή,** με την Π.5749/26.8.87/ΠΟΛ.246/1987 παρασχέθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή της ΚΥΑ Π.2869/2389/1987/ΠΟΛ.137/04.05.1987 και διευκρινίστηκε ότι: «1. Στις διατάξεις της απόφασης Π.2869 ΠΟΛ.137/4.5.1987 μπορούν να υπαχθούν όλες οι μεταποιητικές επιχειρήσεις, βιομηχανικές και βιοτεχνικές όλων των κλάδων, ενώ δεν υπάγονται οι οικοτεχνίες. Προκειμένου μια επιχείρηση να χαρακτηριστεί σαν

βιοτεχνία, θα πρέπει οι εργασίες παραγωγής, κατασκευής, επεξεργασίας, μετατροπής, εξευγενισμού ή συναρμολόγησης που γίνονται με μηχανικά ή χημικά και άλλα μέσα ή ακόμα και με χειρωνακτική εργασία, να καταλήγουν στη δημιουργία ενός νέου προϊόντος, διαφορετικού από την πρώτη ύλη που έχει χρησιμοποιηθεί... Στις διατάξεις αυτής της απόφασης δεν υπάγονται γενικά οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, έστω και αν χρησιμοποιούν μηχανικά μέσα, όπως οι επιχειρήσεις επισκευής μηχανών γραφείου, επισκευής ηλεκτρικών συσκευών, επισκευής υποδημάτων, επισκευής ρολογιών, τα κομμωτήρια, τα ινστιτούτα καλλονής, οι φωτογράφοι, καθώς και οι επιχειρήσεις απλής αναπαραγωγής κινηματογραφικών, τηλεοπτικών ταινιών και βιντεοταινιών, έστω και αν η αναπαραγωγή γίνεται από τον ένα τύπο ταινίας στον άλλο ή αν μεταγλωττίζονται ή υποτιτλίζονται πριν αναπαραχθούν. Επομένως τότε μία επιχείρηση χαρακτηρίζεται σαν βιομηχανία ή βιοτεχνία, είναι θέμα πραγματικό και θα κρίνεται με βάση τα στοιχεία του φακέλου του υποκείμενου. Συμπληρωματικό στοιχείο προκειμένου ο οικον. έφορος να κρίνει ότι πρόκειται για βιοτεχνική επιχείρηση της παραγράφου 1 της απόφασης Π.2869/87ΠΟΛ.137/4.5.1987, αποτελεί η βεβαίωση του βιοτεχνικού επιμελητηρίου από την οποία θα φαίνεται και η επαγγελματική κατηγορία της επιχείρησης... 5. Τα μηχανήματα, εξαρτήματα και λοιπά όργανα, καθώς και τα ανταλλακτικά τους, εφόσον αγοράζονται ή εισάγονται μαζί, προκειμένου να υπαχθούν στις διατάξεις αυτής της απόφασης, πρέπει να εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης και να χρησιμοποιηθούν στην παραγωγική διαδικασία ή να συνδέονται στενά με αυτήν και η χρησιμοποίησή τους να συμβάλλει στην αύξηση της παραγωγικότητας, όπως για παράδειγμα ηλεκτρονικοί υπολογιστές και λοιπά συστήματα μηχανογράφησης ή αυτοματοποίησης εργασιών, μηχανήματα και όργανα που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εφαρμοσμένη βιομηχανική και μεταλλευτική έρευνα... Στην έννοια του λοιπού εξοπλισμού, συμπεριλαμβάνεται και ο πάγιος εξοπλισμός εκτός από τα κτίρια και τα κτίσματα γενικά, εφόσον εξυπηρετεί τις ανάγκες της επιχείρησης και συνδέεται άμεσα ή έμμεσα με την παραγωγική διαδικασία, έστω και αν αυτός ο εξοπλισμός δεν είναι μηχανολογικός,... Επίσης δεν υπάγονται στις διατάξεις αυτές της απόφασης, τα δομικά και μονωτικά υλικά, τα ηλεκτρικά καλώδια, οι σωλήνες και λοιπά υλικά που ενσωματώνονται στα κτίρια κατά την κατασκευή τους ή αποτελούν μέρος του κτιρίου ή του κτίσματος, όπως για παράδειγμα η τοποθέτηση μιας έτοιμης στέγης ή μιας περίφραξης. Τα παραπάνω όμως δεν ισχύουν για μηχανήματα τα οποία θεωρούνται μηχανολογικός ή λοιπός εξοπλισμός και τα οποία για να λειτουργήσουν, πρέπει να στερεωθούν σταθερό στο έδαφος ή να ενσωματωθούν σε κτίριο, όπως για παράδειγμα ο μηχανισμός του ανελκυστήρα ή ένα αντλητικό συγκρότημα... 8. Γενικά

πάντως επισημαίνουμε ότι με εξαίρεση τις περιπτώσεις κατά τις οποίες ο επενδυτής με την αίτησή του ζητάει να του εγκριθεί η αγορά χωρίς καταβολή ΦΠΑ συνολικά μιας σειράς μηχανημάτων, εξαρτημάτων, ανταλλακτικών και λοιπών υλικών που είναι απαραίτητα. προκειμένου με την συναρμολόγησή τους και την εγκατάστασή τους να αποτελέσουν το μηχανολογικό και λοιπό εξοπλισμό που υπάγεται στις διατάξεις αυτής της απόφασης, σύμφωνα με όσα αναφέρουμε παραπάνω, στις λοιπές περιπτώσεις, όταν δηλαδή ζητείται η έγκριση του οικον. εφόρου για την αγορά χωρίς καταβολή ΦΠΑ μεμονωμένου ή μεμονωμένων αγαθών, τα οποία δεν αποτελούν ενιαίο σύνολο, τότε προκειμένου να υπαχθούν στις διατάξεις αυτής της απόφασης, θα πρέπει να εξετάζεται κατά πόσο τα συγκεκριμένα αγαθά μπορούν να έχουν αυτοτελή λειτουργία ή εντάσσονται αυθύπαρκτα στο λοιπό εξοπλισμό. Για παράδειγμα, δεν μπορεί να υπαχθεί στις διατάξεις της απόφασης η μεμονωμένη αγορά ορισμένων μέτρων καλωδίου ή μερικών μέτρων σωλήνων, ενώ μπορεί να υπαχθούν, όταν το καλώδιο ζητηθεί μαζί με λοιπά μηχανήματα και τους ηλεκτροκινητήρες τους ή όταν οι σωλήνες ζητηθούν μαζί με αντλητικό ή αρδευτικό συγκρότημα...».

**Επειδή**, με την ΠΟΛ.250/1988 επισημάνθηκε για την εφαρμογή της ΚΥΑ Π.2869/2389/1987/ΠΟΛ.137/04.05.1987 ότι: «Με την Π.5749/26.8.87/ΠΟΛ.246/26.8.1987 εγκύκλιό μας περιγράψαμε ορισμένες γενικές αρχές, με βάση τις οποίες θα πρέπει να χαρακτηρίζονται οι επιχειρήσεις ως βιοτεχνίες. Αυτές οι γενικές αρχές, όπως απορρέουν από την υπάρχουσα νομοθεσία, τα διδάγματα της κοινής πείρας και της οικονομικής επιστήμης, τη δικαστηριακή και διοικητική νομολογία που διαμορφώθηκε με την ευκαιρία άλλων φορολογιών (εισόδημα, ΦΚΕ κλπ), αποτελούν το πλαίσιο με βάση το οποίο θα κρίνεται ως θέμα πραγματικό, κάθε φορά, αν μια επιχείρηση είναι βιομηχανία ή βιοτεχνία και επομένως, αν υπάγεται στις διατάξεις της απόφασης Π.2869/2389/ΠΟΛ.137/4.5.1987. Το είδος λοιπόν των στοιχείων του Κ.Φ.Σ, που εκδίδει η επιχείρηση, ο τρόπος που φορολογείται στο εισόδημα ή ακόμα η δηλούμενη δραστηριότητα με τη δήλωση έναρξης, δεν αποτελούν από μόνα τους ασφαλή κριτήρια, αλλά πρέπει πάντα να εξετάζονται και τα πραγματικά δεδομένα, τα οποία διαφέρουν από επιχείρηση σε επιχείρηση...».

**Επειδή**, με την υπ' αριθ. πρωτ. 1100330/1954/ΔΜ/ΠΟΛ.1133/2008 Α.Υ.Ο.Ο. (ΦΕΚ Β' 2149) καθορίστηκαν οι νέοι Κωδικοί Αριθμοί Δραστηριότητας (Κ.Α.Δ.) των επιχειρήσεων οι οποίοι προσαρμόστηκαν πλήρως στη NACE – Αναθεώρηση 2 (Κανονισμός ΕΚ 1893/20.12.2006 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και Συμβουλίου) και ορίστηκε η δραστηριότητα 36.00.2000 – Υπηρεσίες επεξεργασίας και διανομής νερού μέσω αγωγών, ήτοι ως υποκατηγορία στον Τομέα Ε – ΠΑΡΟΧΗ ΝΕΡΟΥ· ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΛΥΜΑΤΩΝ, ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΑΠΟΒΛΗΤΩΝ ΚΑΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ

ΕΞΥΓΙΑΝΣΗΣ και στην Τάξη 36.00 – Συλλογή, επεξεργασία και παροχή νερού, στην Κατηγορία 36.00.2 – Υπηρεσίες επεξεργασίας και διανομής νερού μέσω αγωγών.

Επίσης, η δραστηριότητα 37.00.1000 – Υπηρεσίες επεξεργασίας λυμάτων, ήτοι ως υποκατηγορία στον Τομέα Ε – ΠΑΡΟΧΗ ΝΕΡΟΥ· ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΛΥΜΑΤΩΝ, ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΑΠΟΒΛΗΤΩΝ ΚΑΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΕΞΥΓΙΑΝΣΗΣ και στην Τάξη 37.00 – Επεξεργασία λυμάτων, στην Κατηγορία 37.00.1 – Υπηρεσίες επεξεργασίας λυμάτων.

**Επειδή**, σύμφωνα με τις επεξηγηματικές σημειώσεις της 6<sup>ης</sup> φάσης βάσης της Ονοματολογίας της Ε.Ε. (CPA 2008), ο Τομέας Ε – ΠΑΡΟΧΗ ΝΕΡΟΥ· ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΛΥΜΑΤΩΝ, ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΑΠΟΒΛΗΤΩΝ ΚΑΙ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ ΕΞΥΓΙΑΝΣΗΣ περιλαμβάνει δραστηριότητες που σχετίζονται με την επεξεργασία (συμπεριλαμβανομένης της συλλογής, της κατεργασίας και της διάθεσης) καταλοίπων διαφόρων μορφών, όπως είναι τα στερεά ή μη στερεά βιομηχανικά ή οικιακά κατάλοιπα, καθώς και των μολυσμένων τοποθεσιών. Το προϊόν της επεξεργασίας των καταλοίπων μπορεί είτε να εξουδετερωθεί είτε να γίνει υλικό που θα χρησιμοποιηθεί σε άλλες παραγωγικές επεξεργασίες. Οι δραστηριότητες παροχής νερού κατατάσσονται επίσης σε αυτόν τον τομέα, με την προϋπόθεση ότι συχνά εκτελούνται σχετικά με την διαχείριση των λυμάτων.

Περαιτέρω, η Τάξη 36.00 περιλαμβάνει την συλλογή νερού, τις δραστηριότητες επεξεργασίας και διανομής νερού για οικιακές και βιομηχανικές ανάγκες. Ειδικότερα περιλαμβάνει, την συλλογή νερού από ποτάμια, λίμνες, πηγάδια κλπ, την συλλογή βρόχινου νερού, τον καθαρισμό του νερού για σκοπούς παροχής νερού, την επεξεργασία του νερού για βιομηχανικούς και άλλους σκοπούς, την αφαλάτωση θαλάσσιου ή υπόγειου νερού για την παραγωγή νερού ως κύριου προϊόντος, την διανομή νερού μέσω αγωγών, με φορτηγά ή άλλα μέσα, την λειτουργία αρδευτικών καναλιών.

Επιπλέον, η Τάξη 37.00 περιλαμβάνει την λειτουργία συστημάτων υπονόμων ή εγκαταστάσεων επεξεργασίας υπονόμων, την συλλογή και μεταφορά ανθρώπινων υγρών αποβλήτων από έναν ή περισσότερους χρήστες, καθώς και όμβριων υδάτων μέσω αποχετευτικών δικτύων, συλλεκτήρων αγωγών, δεξαμενών και άλλων μέσων μεταφοράς (οχημάτων μεταφοράς λυμάτων κλπ), την εκκένωση και τον καθαρισμό βόθρων και σηπτικών δεξαμενών, καταβοθρών και φρεατίων από λύματα, εξυπηρέτηση χημικών τουαλετών, την επεξεργασία υγρών αποβλήτων (συμπεριλαμβανομένων ανθρώπινων και βιομηχανικών αποβλήτων, νερού από πισίνες κλπ), μέσω φυσικών, χημικών και βιολογικών διαδικασιών όπως είναι η

αραίωση, η διαλογή μέσω σχαρών, η διήθηση, η καθίζηση κλπ, την συντήρηση και τον καθαρισμό των υπονόμων και των στραγγιστικών αγωγών, τον καθαρισμό και τον ραβδισμό (rodding) των υπονόμων.

Αντίθετα, ο ΤΟΜΕΑΣ Γ – ΜΕΤΑΠΟΙΗΣΗ περιλαμβάνει τη φυσική ή χημική μετατροπή υλικών, ουσιών ή συστατικών σε νέα προϊόντα, παρόλο που αυτό δε μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως το ενιαίο γενικό κριτήριο για τον ορισμό της έννοιας της μεταποίησης. Τα υλικά, οι ουσίες ή τα συστατικά που μετατρέπονται είναι πρώτες ύλες, οι οποίες είναι προϊόντα της γεωργίας, της δασοκομίας, της αλιείας, των ορυχείων ή λατομείων, καθώς επίσης και προϊόντα άλλων μεταποιητικών δραστηριοτήτων. Η ουσιαστική διαφοροποίηση ή ανανέωση (βελτίωση) ή ανακατασκευή των αγαθών θεωρείται, γενικά, μεταποίηση. Το αποτέλεσμα της μεταποιητικής διαδικασίας μπορεί να είναι ένα τελικό προϊόν, με την έννοια ότι είναι έτοιμο προς χρήση ή κατανάλωση, ή μπορεί να είναι ημιτελές, με την έννοια ότι μπορεί να προωθηθεί για περαιτέρω μεταποίηση (επεξεργασία).

Η διαδικασία επεξεργασίας των καταλοίπων ώστε να μεταποιηθούν σε δευτερεύουσες πρώτες ύλες αν και ενδέχεται να εμπεριέχει φυσική ή χημική μετατροπή, δεν θεωρείται ότι αποτελεί μέρος της μεταποίησης. Πρωταρχικός σκοπός αυτών των δραστηριοτήτων θεωρείται η διαχείριση ή η επεξεργασία των καταλοίπων, και συνεπώς, εντάσσονται στον τομέα Ε (παροχή νερού, επεξεργασία λυμάτων, διαχείριση αποβλήτων και δραστηριότητες εξυγίανσης).

**Επειδή**, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα δημοτική επιχείρηση ύδρευσης και αποχέτευσης υπέβαλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ την υπ' αριθ. πρωτ. ....../02.06.2022 αίτηση, με την οποία ζητούσε την αναστολή καταβολής του ΦΠΑ ύψους 564.807,62€, που αναλογεί στην αγορά επενδυτικών αγαθών συνολικής καθαρής αξίας 2.353.365,08€, στο πλαίσιο της ΚΥΑ Π.2869/2389/1987/ΠΟΛ.137/ 04.05.1987 (Β' 236). Με την εν λόγω αίτηση η προσφεύγουσα συνυπέβαλε τα οριζόμενα από την προαναφερθείσα ΚΥΑ δικαιολογητικά, ήτοι υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν.1589/1986, προτιμολόγια των προμηθευτριών επιχειρήσεων, αναλυτικό πίνακα παγίων και ενημερωτικό σημείωμα για τις δραστηριότητές της. Με την προσβαλλόμενη απάντηση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ απορρίφθηκε η αίτηση της προσφεύγουσας με το αιτιολογικό ότι το αντικείμενο των δραστηριοτήτων της, δη «Υπηρεσίες επεξεργασίας και διανομής νερού» (ΚΑΔ 36.00.20.00) και «Υπηρεσίες επεξεργασίας λυμάτων» (ΚΑΔ 37.00.10.00), δεν την κατατάσσει στις βιομηχανικές, βιοτεχνικές,

μεταλλευτικές, λατομικές και ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, όπως η εν λόγω ΚΥΑ προϋποθέτει.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα είναι δημοτική επιχείρηση ύδρευσης και αποχέτευσης ειδικού σκοπού που έχει συσταθεί με το ν.1069/80 και το αντικείμενο της δραστηριότητάς της είναι η παραγωγή, επεξεργασία και διανομή νερού ανθρώπινης κατανάλωσης καθώς και η επεξεργασία λυμάτων και η απόθεση/διάθεση αυτών. Όπως εξηγεί, το πόσιμο νερό παράγεται από γεωτρήσεις αλλά και από επιφανειακά νερά, πηγές και ποτάμια. Η επεξεργασία των επιφανειακών υδάτων γίνεται μέσω διυλιστηρίων και, συγκεκριμένα, κατά την εισαγωγή του στο διυλιστήριο το νερό περνάει από διάφορα στάδια, με την προσθήκη χημικών (κατιονικού πολυηλεκτρολύτη, SO<sub>4</sub> και οξειδίου του θείου) προκειμένου να επιτευχθεί κρυσταλλοποίηση (κροκίδωση) της λάσπης. Μετά απ' αυτήν την διαδικασία περνά από φίλτρα ανθρακίτη και ενεργού άνθρακα προκειμένου να απομακρυνθούν φερτά υλικά και διάφορες χημικές ενώσεις. Το τελευταίο στάδιο είναι η συγκέντρωση του νερού στις δεξαμενές χλωρίωσης απ' όπου και χλωριώνεται και γίνεται η διάθεσή του στον καταναλωτή. Η διύλισή του νερού γίνεται από πηγές και ποτάμια. Κατά την επεξεργασία νερού από τις γεωτρήσεις, αφού γίνεται άντληση του νερού με υποβρύχιες αντλίες, συλλέγεται σε δεξαμενές, υφίσταται φίλτρανση και καθαρισμό (ανάλογα με τα φυσικοχημικά χαρακτηριστικά, σίδηρο μαγγάνιο κ.α.) και απολυμαίνεται με υποχλωριώδες νάτριο. Κατόπιν παρέχεται για ανθρώπινη κατανάλωση. Η λειτουργία της αποχέτευσης περιλαμβάνει την επεξεργασία των αστικών λυμάτων καθώς και των βοθρολυμάτων. Τα αστικά λύματα εισέρχονται στον βιολογικό (Ε.Ε.Λ.) και μετά από διάφορα στάδια επεξεργασίας τους (βιολογικής και χημικής) διατίθενται στον εκάστοτε αποδέκτη (ρέμα, θάλασσα, ποτάμι). Η παραγόμενη λυματολάσπη αφού απαλλαχθεί απ' την υγρασία, ξεραίνεται, γίνεται πάχυνση και διατίθεται σε διάφορους τομείς, όπως σε αδειοδοτημένες εγκαταστάσεις και σε αγροτικές καλλιέργειες. Για την διαδικασία της επεξεργασίας του νερού καθώς και των λυμάτων οι εγκαταστάσεις της προσφεύγουσας έχουν ενέργεια μέσης και χαμηλής τάσης. Επίσης, η προσφεύγουσα με την δική της τεχνική υπηρεσία και τα δικά της μηχανήματα έργου κατασκευάζει δίκτυα ύδρευσης, δίκτυα αποχέτευσης, αντλιοστάσια ύδρευσης και αποχέτευσης.

**Επειδή**, από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης προκύπτει ότι αντικείμενο της προσφεύγουσας είναι οι υπηρεσίες α) επεξεργασίας και διανομής νερού μέσω αγωγών, και β) λυμάτων. Από τη δηλούμενη δραστηριότητα της προσφεύγουσας δημοτικής επιχείρησης στο Μητρώο της Φορολογικής Αρχής σε συνδυασμό με την υπάρχουσα νομοθεσία, τα πραγματικά δεδομένα και τα διδάγματα της κοινής πείρας

κρίνεται ως θέμα πραγματικό ότι, μολοντί οι δραστηριότητές της περιλαμβάνουν τροποποιητικές διαδικασίες, τούτες δεν κατατάσσονται στη μεταποίηση, καθότι παράγουν μια τροποποιημένη έκδοση του ίδιου προϊόντος, οι οποίες δεν έχουν ως αποτέλεσμα ένα νέο προϊόν. Συγκεκριμένα, η επεξεργασία του νερού αποσκοπεί στον εξευγενισμό του αγαθού και η επεξεργασία των λυμάτων αποβλέπει αφενός στον εξευγενισμό τους αφετέρου στην μεταποίηση δευτερευουσών πρώτων υλών που δεν εντάσσονται στον τομέα της μεταποίησης και ως εκ τούτου δεν υπάγεται στις διατάξεις της ΚΥΑ Π.2869/2389/1987/ΠΟΛ.137/04.05.1987 (Β' 236), περί αναστολής από την υποχρέωση καταβολής ΦΠΑ κατά την αγορά επενδυτικών αγαθών.

Κατόπιν τούτου, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας, περί μη νόμιμης απόρριψης της αίτησής της για αναστολή καταβολής ΦΠΑ για αγορά επενδυτικών αγαθών, προβάλλεται αβάσιμα και απορρίπτεται.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

την **απόρριψη** της υπ' αριθ. πρωτ. ....../16.06.2022 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία «ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΥΔΡΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΧΕΤΕΥΣΗΣ .....» με ΑΦΜ: .....

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην προσφεύγουσα.

Ακριβές αντίγραφο  
Η υπάλληλος του Αυτοτελούς  
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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.