



S

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 08/01/2025

Αριθμός απόφασης: 12

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 409

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις»(ΦΕΚ Α' 58).

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.

δ. Την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009)».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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 κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, με έδρα κατά της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης του Προϊσταμένου του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ της με αριθμ.

πρωτ.δήλωσης επιφύλαξης επί της με αριθμότροποποιητικής δήλωσης Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/03/2024-31/03/2024.

5. Την με αριθμό πρωτ.έκθεση απόψεων του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

6. Την ως άνω προσβαλλόμενη σιωπηρή απόρριψη του Προϊσταμένου του Κ.Ε.ΦΟ.Δ.Ε. Αττικής, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την πάροδο άπρακτου τριμήνου τεκμαίρεται ότι απορρίφθηκε η με αριθμ. πρωτ.αίτηση επιφύλαξης της προσφεύγουσας, που συνυπέβαλε με την υπ' αριθ.τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/03/2024-31/03/2024, με την οποία προέβη στον διακανονισμό του ποσού των **6.439.049,55 €**, για τα οικονομικά έτη 2008 και 2009, το οποίο αφορούσε την κατασκευή ακινήτου στην περιοχή

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Η εταιρεία με την επωνυμία, στο πλαίσιο της συμμετοχής της στο αναπτυξιακό έργο η υλοποίηση του οποίου είχε προβλεφθεί αρχικώς στα άρθρα 11 και 12 του, είχε αναλάβει την κατασκευή ακινήτου στην περιοχή, το οποίο προοριζόταν να χρησιμοποιηθεί ως εμπορικό κέντρο. Μετά την έκδοση των απαιτούμενων αδειών και εγκρίσεων, είχε εκκινήσει τις εργασίες κατασκευής.

Στο πλαίσιο αυτό και κατ' εφαρμογή των άρθρων 8 και 22 του ν.2859/2000 ως ίσχυαν, ηείχε υποβάλει στιςπρος την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ ΑΘΗΝΩΝ την υπ' αριθμόν αίτηση για την υπαγωγή της μίσθωσης των χώρων του υπό ανέγερση εμπορικού κέντρου σε Φ.Π.Α., η οποία και είχε γίνει δεκτή με την απόΈκθεση Ελέγχου της ως άνω Υπηρεσίας.

Με δεδομένη την υπαγωγή των μισθώσεων σε Φ.Π.Α., ηείχε υποβάλει τις υπ' αριθμ.αιτήσεις επιστροφής Φ.Π.Α. εισροών που αντιστοιχούσε στις δαπάνες κατασκευής. Στιςείχε επιστραφεί σε αυτήν συνολικό ποσό Φ.Π.Α. **6.439.049,55 €**, που αφορούσε τις χρήσεις 2007 (επιμέρους ποσό 1.887.150,61 €) και 2008 (επιμέρους ποσό 4.551.898,94 €). Ωστόσο, τον Δεκέμβριο του 2008 και ενώ οι εργασίες κατασκευής βρίσκονταν σε εξέλιξη, διατάχθηκε από το Συμβούλιο της Επικρατείας προσωρινή αναστολή των οικοδομικών εργασιών, κατόπιν υποβολής σχετικής αίτησης από ομάδα κατοίκων της περιοχής. Ακολούθως, μετά την έκδοση της υπ' αριθμόναπόφασης, με την οποία οι διατάξεις του άρθρου 12 τουκρίθηκαν αντισυνταγματικές, οι εργασίες κατασκευής **διακόπηκαν οριστικά**. Νέα διάταξη ψηφίστηκε το έτος 2011 (.....), ενώ το απαιτούμενο από αυτήν Προεδρικό Διάταγμα υπογράφηκε το έτος 2013.

Το ίδιο έτος, και δεδομένου ότι ητελούσε σε αδυναμία εκπλήρωσης των ληξιπρόθεσμων υποχρεώσεών της, αιτήθηκε ενώπιον του Πολυμελούς Πρωτοδικείου Αθηνών την υπαγωγή της σε καθεστώς εξυγίανσης, η οποία, κατόπιν και σχετικών διαπραγματεύσεων με το σύνολο σχεδόν των πιστωτών της, επικυρώθηκε με την υπ' αριθμόναπόφαση του εν λόγω Δικαστηρίου.

Στο πλαίσιο της ανωτέρω συμφωνίας εξυγίανσης, επήλθε συμφωνία με τις πιστώτριες τράπεζες (.....) για απόσχιση του κλάδου δραστηριότητας εμπορικών κέντρων και εισφορά αυτού σε θυγατρική της, με ταυτόχρονη εισφορά σε αυτήν και του ίδιου του επίμαχου ακινήτου. Παράλληλα, συμφωνήθηκε η μεταβίβαση του συνόλου των μετοχών της εν λόγω θυγατρικής στις πιστώτριες τράπεζες κατά ποσοστό 50% σε καθεμία. Σε αυτή τη βάση, δυνάμει της υπ' αριθμόνσυμβολαιογραφικής πράξης, ο αποσχισθείς κλάδος και το ακίνητο εισφέρθηκαν στην προσφεύγουσα, η οποία τότε ήταν θυγατρική τηςκαι οι μετοχές της οποίας στη συνέχεια (29/07/2016) μεταβιβάστηκαν σε θυγατρικές εταιρείες των δύο πιστωτριών τραπεζών κατά 50% σε εκάστη.

Στις 29/10/2018 και 17/04/2019, ήτοι μετά την πάροδο δεκαετίας από την πραγματοποίηση των δαπανών κατασκευής του ακινήτου για τις χρήσεις 2007 και 2008 αντίστοιχα και δεδομένου ότι το ακίνητο δεν είχε τεθεί σε λειτουργία μέχρι τις 31/12/2017 και 31/12/2018 αντίστοιχα (εφόσον δεν είχε καν ολοκληρωθεί η κατασκευή του), η προσφεύγουσα προέβη σε διακανονισμό του Φ.Π.Α. εισροών που είχε επιστραφεί στηνκατά το έτος 2009. Ωστόσο, υπέβαλε ταυτόχρονα έγγραφες επιφυλάξεις, διότι κατά την κρίση της, η μη έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου οφειλόταν σε λόγους πέραν της δικής της βούλησης και δη σε λόγους αναγόμενους αποκλειστικά σε κυριαρχικές πράξεις της Διοίκησης.

Κατόπιν απόρριψης των αιτήσεων επιφύλαξης από τη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ΑΘΗΝΩΝ όσο και από την Υπηρεσία μας, της υπόθεσης επελήφθη το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών, το οποίο έκανε δεκτές τις προσφυγές της προσφεύγουσας, εκδίδοντας τις υπ' αριθμ.καιαποφάσεις του, διατάσσοντας την έντοκη επιστροφή των ποσών που είχαν εντωμεταξύ καταβληθεί μέσω του διακανονισμού. Το σκεπτικό του δικαστηρίου ήταν ότι κατά τις ημερομηνίες 31/12/2017 και 31/12/2018 δεν υφίστατο υποχρέωση της προσφεύγουσας για διακανονισμό του επίμαχου Φ.Π.Α. εισροών, διότι δεν είχε παρέλθει η απαιτούμενη εκ του άρθρου 33, παρ. 3 του ν.2859/2000 (ήδη άρθρου 38, παρ. 3 του ν.5144/2024) δεκαετής περίοδος, εντός της οποίας δεν άρχισε η χρησιμοποίηση του ακινήτου. Και αυτό διότι, κατά την κρίση του Δικαστηρίου, προκειμένου για τον υπολογισμό της δεκαετούς αυτής περιόδου, δε θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη το χρονικό διάστημα από την πραγματοποίηση των δαπανών κατασκευής έως την έκδοση του από 29/04/2013 Προεδρικού Διατάγματος, επειδή η μη χρησιμοποίηση του ακινήτου για το εν λόγω διάστημα οφειλόταν αποκλειστικά σε λόγους αναγόμενους σε κυριαρχικές ενέργειες (πράξεις ή παραλείψεις) της Διοίκησης, που εμπόδισαν τη χρησιμοποίησή του.

Λαμβανομένης υπόψη της ανωτέρω δικαστικής κρίσης, η προρρηθείσα δεκαετής προθεσμία εντός της οποίας το επίμαχο ακίνητο έπρεπε να χρησιμοποιηθεί σε φορολογητέες πράξεις προκειμένου να μη λάβει χώρα εφάπαξ διακανονισμός του εκπεσθέντος Φ.Π.Α. εισροών των δαπανών κατασκευής, εκκίνησε στις 29/04/2013 και παρήλθε στις 29/04/2023. Δεδομένης της άπρακτης παρέλευσης της εν λόγω δεκαετούς περιόδου, η προσφεύγουσα υπέβαλε την υπ' αριθ.τροποποιητική δήλωση Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01/03/2024-31/03/2024, με την οποία διακανόνισε εκ νέου τον επίμαχο Φ.Π.Α. εισροών των 6.439.049,55 €. Ωστόσο, δεδομένου ότι η κατασκευή του ακινήτου δεν έχει ακόμη ολοκληρωθεί, η προσφεύγουσα συνυπέβαλε την υπ' αριθ.δήλωση επιφύλαξης, η οποία απορρίφθηκε σιωπηρά από το ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση της ως άνω τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ και την έντοκη επιστροφή του εντωμεταξύ καταβληθέντος ποσού Φ.Π.Α. των 6.439.049,55 €, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1^{ος} λόγος: Έλλειψη ευθύνης για τον διακανονισμό του κρίσιμου Φ.Π.Α. κατά τις διατάξεις του ν.3588/2007 (προϊσχύων Πτ.Κ).

2^{ος} λόγος: Έλλειψη ευθύνης για τον διακανονισμό του κρίσιμου Φ.Π.Α. κατά τις διατάξεις του ν.2859/2000 (ΚΦΠΑ).

3^{ος} λόγος: Απουσία υποχρέωσης της ίδιας για διενέργεια του κρίσιμου διακανονισμού-Στοιχειοθέτηση βούλησης για χρήση του ακινήτου σε φορολογητέες πράξεις.

Επειδή στο ΦΕΚ Α' 162/11-10-2024 δημοσιεύτηκε ο ν.5144/2024 που αφορά σε κύρωση του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με το άρθρο 71 του οποίου:

«1. Όπου σε κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή ή αναφορά σε διάταξη του ν. 2859/2000 (Α' 248) ή του ν. 1642/1986 (Α' 125) ή στον Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ή στα Παραρτήματά του, εφεξής νοείται η αντίστοιχη διάταξη του παρόντος Κώδικα ή ο παρών Κώδικας και τα Παραρτήματα αυτού.

2. Κανονιστικές αποφάσεις ή άλλες διοικητικές πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση διατάξεων του ν. 2859/2000 ή του ν. 1642/1986 ή του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος Κώδικα, εξακολουθούν να ισχύουν.

3. Κανονιστικές αποφάσεις ή άλλες διοικητικές πράξεις που μετά τη δημοσίευση του παρόντος Κώδικα τροποποιούν ή αντικαθιστούν αποφάσεις ή πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση του ν. 2859/2000 ή του ν. 1642/1986, εκδίδονται εφεξής κατ' εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος Κώδικα.

4. Διαδικαστικές πράξεις που διενεργούνται ή πράξεις που εκδίδονται ή ενέργειες που λαμβάνουν χώρα μετά την ισχύ του παρόντος Κώδικα διέπονται από τον παρόντα Κώδικα.

5. Οι κωδικοποιούμενες διατάξεις του ν. 2859/2000 και τα Παραρτήματα αυτού, όπως έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν, καταργούνται».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 2, παρ. 1 (α') του ν.5144/2024, όπου μεταφέρθηκε αυτούσια η διάταξη του άρθρου 2, παρ. 1 (α') του ν. 2859/2000:

«Αντικείμενο του φόρου είναι η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 35, παρ. 1 του ν.5144/2024, όπου μεταφέρθηκε αυτούσια η διάταξη του άρθρου 30, παρ. 1 του ν. 2859/2000:

«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.

[...].».

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 38, παρ. 3 του ν.5144/2024, όπου μεταφέρθηκε αυτούσια η διάταξη του άρθρου 33, παρ. 3 του ν. 2859/2000:

«Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια πενταετίας ή δεκαετίας, προκειμένου για ακίνητα της παρ. 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 στον φόρο,

αβ) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά,

αγ) για παράδοση ακινήτων με σύμβαση πώλησης και επαναμίσθωσης (sale and lease back), σύμφωνα με την περ. γ) της παρ. 8 του άρθρου 6 του ν. 1665/1986 (Α' 194),

αδ) για παράδοση έργων σύνδεσης σταθμών αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το Ελληνικό Δίκτυο Διανομής Ηλεκτρικής Ενέργειας (ΕΔΔΗΕ) ή το Ελληνικό Σύστημα Μεταφοράς Ηλεκτρικής Ενέργειας (ΕΣΜΗΕ), σύμφωνα με τις περ. ιδ) και ιε) της παρ. 3 του άρθρου 2 του ν. 4001/2011 (Α' 179),

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.

Αν εντός πενταετίας ή δεκαετίας, κατά περίπτωση, από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησής τους, θεωρείται ότι αυτά διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με τη δήλωση του τρίτου εδαφίου της παρ. 1 για το οικείο φορολογικό έτος. Εξαιρείται του ανωτέρω περιορισμού η πραγματοποίηση της δαπάνης για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρείες κοινής ωφέλειας».

Επειδή σύμφωνα με νομολογία του Συμβουλίου της Επικρατείας (ΣΤΕ 1111/2020, 1862/2019), κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, δικαίωμα εκπώσεως του φόρου (εισροών) που επιβάρυνε επενδυτικό αγαθό, εξακολουθεί καταρχήν να υφίσταται ακόμη και αν τελικώς ο υποκείμενος στον φόρο δεν το χρησιμοποιεί λόγω περιστάσεων ανεξαρτήτων της βουλήσεώς του (C-672/16, Imofloresmina-Investmentos Inmobiliarios SA, σκ. 39, 40, 42), κατεξοχήν δε τέτοια περίπτωση που αποκλείει τον διακανονισμό είναι όταν η χρήση του αγαθού καθίσταται νόμω αδύνατη συνεπεία πράξεων ή παραλείψεων της Διοίκησης και δη παρανόμων.

Ως προς τους 1^ο και 2^ο ως άνω λόγους της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι δεν ευθύνεται η ίδια για τον διακανονισμό του επίμαχου Φ.Π.Α. εισροών, εφόσον αφενός το ζήτημα αυτό ουδέποτε αποτέλεσε αντικείμενο της συμφωνίας εξυγίανσης της εταιρείαςμε τις πιστώτριες τράπεζες και αφετέρου δεν επιτρέπεται να επιβαρυνθεί η ίδια με ποσό Φ.Π.Α. που έχει εκπέσει άλλος υποκείμενος στον φόρο (η εταιρεία).

Επειδή ωστόσο, οι υπ' αριθμ.καιαποφάσεις του Διοικητικού Εφετείου Αθηνών παράγουν δεδικασμένο ως προς τον υπόχρεο διακανονισμού του ένδικου Φ.Π.Α., καθώς και για το χρονικό διάστημα που προσμετράται για τη συμπλήρωση των δέκα (10) ετών, που συνεπάγεται την υποχρέωση για τον διακανονισμό του Φ.Π.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο.

Επειδή συνεπώς, την υποχρέωση υποβολής σχετικής δήλωσης διακανονισμού έχει ο κύριος του ακινήτου κατά τον χρόνο που γεννάται η εν λόγω υποχρέωση, ήτοι εν προκειμένω η προσφεύγουσα.

Επειδή οι ανωτέρω διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. είναι κανόνες αναγκαστικού δικαίου και δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο οποιασδήποτε συμφωνίας, ακόμη και της συμφωνίας εξυγίανσης μεταξύ οφειλέτη και πιστωτών.

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα (και όχι η εταιρεία) ήταν αυτή που εισέπραξε τον Φ.Π.Α. που κρίθηκε ως επιστρεπτέος από το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών με τις υπ' αριθμ.καιαποφάσεις του.

Ως εκ τούτου, οι ανωτέρω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας **απορρίπτονται** ως αβάσιμοι.

Ως προς τον 3^ο ως άνω λόγο της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή μετά και την παρέλευση της δεκαετούς περιόδου του άρθρου 33, παρ. 3 του ν.2859/2000 (ήδη άρθρου 38, παρ. 3 του ν.5144/2024), όπως αυτή προσδιορίστηκε από το Διοικητικό Εφετείο Αθηνών με τις υπ' αριθμ.καιαποφάσεις του (έτος 2023), η χρησιμοποίηση του επίμαχου ακινήτου εξακολουθούσε να μην έχει εκκινήσει.

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται πως και πάλι δεν ευθύνεται η ίδια για την μη έναρξη της χρησιμοποίησης, καθότι αν και έχει αποδεδειγμένα αποδείξει ότι έχει την πρόθεση να ολοκληρώσει

το έργο, συνέχιζε να αντιμετωπίζει κωλύματα, λόγω καθυστερήσεων στην έκδοση διαφόρων αδειών και στην ολοκλήρωση του διαγωνισμού για την κατασκευή του, αλλά και λόγω δυσκολιών στη συνεργασία της με τα εμπλεκόμενα μέρη (..... Υπουργείο Ανάπτυξης κλπ.).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 77 του ν.5104/2024 «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στο πλαίσιο ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα ουδέν στοιχείο προσκομίζει προς απόδειξη του ισχυρισμού της ότι η μη έναρξη χρησιμοποίησης του επίμαχου ακινήτου κατά το έτος 2023 οφειλόταν και πάλι σε λόγους αναγόμενους σε κυριαρχικές ενέργειες (πράξεις ή παραλείψεις) της Διοίκησης.

Επειδή εξάλλου, η αντιμετώπιση των κωλυμάτων που επικαλείται η προσφεύγουσα δεν άπτονται του φορολογικού αντικειμένου και συνεπώς δεν είναι δυνατή η αξιολόγηση τους από την υπηρεσία μας, ο ανωτέρω ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται** ως αβάσιμος.

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.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσηςκαι με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία και την **επικύρωση** της τεκμαιρόμενης σιωπηρής απόρριψης της Προϊσταμένης του ΚΕ.ΦΟ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ επί της με αριθμ. πρωτ.αίτησης επιφύλαξης που υπέβαλε.

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

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

**ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ
Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

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.