



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 20/03/2025

Αριθμός απόφασης: 455

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση: Τακαντζά 08-10

Ταχ. Κώδικας : 54639 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-332241

E-Mail : ded.thess@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

- α. Του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ΦΕΚ Α' 58/19.04.2024), εφεξής ΚΦΔ.
- 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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων
- δ. Την με αριθμό Α. 1165/22.11.2022 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. 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 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3.Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759Β/01-09-2016) με θέμα «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την με ημερομηνία κατάθεσης ...**11.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.... κατά: α) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022, β) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01.2023-31.12.2023 και γ) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01.2024-31.05.2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6. Την Έκθεση Απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

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

Επί της από **21.11.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία «.... 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:

Με την με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο από 22.097,36€ βάσει δήλωσης σε 4.153,94€ βάσει ελέγχου, ήτοι κατά 17.943,42€, λόγω μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών α) του ΦΠΑ ποσού 25.800,56€ δαπανών για παρασχεθείσες υπηρεσίες, ύψους 107.502,33€ (με χρεοπίστωση του ΦΠΑ ως πράξεις λήπτη) για τις οποίες έλαβε το με αρ. τιμολόγιο παροχής υπηρεσίας από την αγγλική εταιρία με την επωνυμία καθαρής αξίας 99.920,00€ χωρίς ΦΠΑ και το με αρ. τιμολόγιο παροχής υπηρεσίας από την αγγλική εταιρία με την επωνυμία καθαρής αξίας 7.582,33€ χωρίς ΦΠΑ. και β) του ΦΠΑ ποσού 17.944,44€ δαπανών (αγορά πάνελ, αμοιβές διασύνδεσης με κεντρικό υποσταθμό κ.λ.π.) ύψους 74.764,35€ διαφόρων εγχώριων προμηθευτών για την κατασκευή φωτοβολταϊκού σταθμού ηλεκτρικής ενέργειας (σελ. 13-14 της οικείας έκθεσης ελέγχου).

Με την με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου

01.01.2023-31.12.2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο από 82.900,43€ βάσει δήλωσης σε 9.099,61€ βάσει ελέγχου, ήτοι κατά 73.800,82€, λόγω α) μη αναγνώρισης μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ποσού 17.943,42€, και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του ΦΠΑ ποσού **55.855,44€** δαπανών ύψους **232.726,83€** διαφόρων προμηθευτών για την κατασκευή φωτοβολταϊκού σταθμού ηλεκτρικής ενέργειας (αγορά πάνελ, αμοιβές διασύνδεσης με κεντρικό υποσταθμό κ.λ.π.) (σελ. 15-17 της οικείας έκθεσης ελέγχου).

Με την με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01.2024-31.05.2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση φόρου από 90.738,54€ βάσει δήλωσης σε 7.650,22€ βάσει ελέγχου, ήτοι κατά 83.088,32€ και αναγνωρίσθηκε υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση 2.021,53€, λόγω α) μη αναγνώρισης μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου 73.800,82€ και β) μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του ΦΠΑ ποσού **9.288,44€** δαπανών ύψους **38.697,92€** διαφόρων προμηθευτών για την κατασκευή φωτοβολταϊκού σταθμού ηλεκτρικής ενέργειας (αγορά πάνελ, αμοιβές διασύνδεσης με κεντρικό υποσταθμό κ.λ.π.) (σελ. 17-18 της οικείας έκθεσης ελέγχου).

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν με βάση την από 22.10.2024 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ (ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ. Κοζάνης, δυνάμει της με αρ..... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αίτια ελέγχου αποτέλεσε η με αρ. αίτηση για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους **90.738,54€** με την με αρ. υποβληθείσα δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01/05/2024 έως 31/05/2024 με πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση **2.021,53€**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να ακυρωθούν, οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30, 32 και 34 του ν. 2859/2000 σχετικά με το δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. εισροών. Για την έκπτωση και επιστροφή του Φ.Π.Α. των δαπανών που συνδέονται με την κατασκευή φωτοβολταϊκού πάρκου και του οικείου υποσταθμού δεν απαιτείται να υπάρχει ήδη έννομη σχέση με το ακίνητο ούτε να έχουν ξεκινήσει οι εργασίες κατασκευής. Με τις αρ. αποφάσεις της Δ.Ε.Δ. έγιναν αποδεκτές αιτήσεις επιχειρήσεων σχετικά με το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής Φ.Π.Α, εισροών σε περιπτώσεις που δεν υφίστατο έννομη σχέση με το ακίνητο για την κατασκευή και λειτουργία

φωτοβολταϊκού πάρκου, καθώς υπήρχε η πρόθεση να πραγματοποιηθεί φορολογητέα δραστηριότητα.

Επειδή, με την παρ. 1 του άρθρου 27 του Ν. 5104/2024 ορίζεται ότι: **1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία) και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα».**

Επειδή, με τις διατάξεις των παρ.1 του άρθρου 30 του 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.»

Επειδή, με το άρθρο 32 παρ. 1 και 3 του 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 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, 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,... 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, με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 33 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. 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 νοούνται και εκείνα που εκμεταλλεύονται, σύμφωνα με τον σκοπό τους, οι εταιρείες του άρθρου 2 του ν. 1665/1986, καθώς και οι δαπάνες που καταβάλλει η επιχείρηση, για την κατασκευή μη ιδιόκτητου δικτύου σύνδεσης του σταθμού 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....».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 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 αχρεώσητα ή

β) το αχρεώσητο 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.»

Επειδή, στο άρθρο 76 ν.5104/2024 ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή στο άρθρο 77 του Ν.5104/2022 ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια 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, στην προκειμένη περίπτωση, η προσφεύγουσα εταιρεία συστάθηκε στις 25/10/2021 με αριθμό ΓΕΜΗ εδρεύουσα αρχικά για το χρονικό διάστημα από 25/10/2021- 31/03/2022 σε ισόγειο γραφείο επιφάνειας 3,00τ.μ ιδιοκτησίας της εταιρίας σύμφωνα με την υποβληθείσα Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας με αριθμό

Για το χρονικό διάστημα από 31/03/2022- 31/12/2022 ως έδρα της δηλώθηκε το σύμφωνα με την υποβληθείσα Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας με αριθμό

Για το χρονικό διάστημα 01/01/2023- 01/06/2023 η έδρα της μεταφέρθηκε σύμφωνα με την υποβληθείσα Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας με αριθμό

Κατά την 01/04/2023 η έδρα της μεταφέρθηκε σύμφωνα με την υποβληθείσα Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας με αριθμό

Τηρεί διπλογραφικά βιβλία ν.4308/2014 των ΕΛΠ και υπάγεται σε κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Επειδή, από την από 22.10.2024 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο 01.01.2022-31.05.2024 η προσφεύγουσα πραγματοποίησε δαπάνες (αγορά πάνελ, αμοιβές διασύνδεσης με κεντρικό υποσταθμό κ.λ.π.) α) κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2022-31.12.2022 συνολικής καθαρής αξίας **74.764,35€** με ΦΠΑ **17.944,44€**, β) κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2023-31.12.2023 συνολικής καθαρής αξίας **232.726,83€** με ΦΠΑ **55.855,44€** και γ) κατά τη φορολογική περίοδο 01.01.2024-31.05.2024 συνολικής καθαρής αξίας **38.697,92€** και ΦΠΑ **9.288,44€** (σελ. 13-18 της οικείας έκθεσης ελέγχου) για την κατασκευή φωτοβολταϊκού σταθμού στη θέση

Οι ως άνω δαπάνες βρέθηκαν καταχωρημένες στα βιβλία της προσφεύγουσας.

Η Δ.Ο.Υ. .. εξέτασε τα ακόλουθα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα έγγραφα:

-Την υπ' αριθ. ... βεβαίωση παραγωγού από την Ρυθμιστική Αρχή Ενέργειας για την εταιρεία με την επωνυμία» αναφορικά με φωτοβολταϊκό σταθμό παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας εγκατεστημένης ισχύος 4,996 MW και μέγιστης ισχύος παραγωγής 4,996 MW στη θέση ...

-Την υπ' αριθ. ... μεταβίβαση της υπ' αριθ. .. βεβαίωσης παραγωγού από την Ρυθμιστική Αρχή Ενέργειας αναφορικά με φωτοβολταϊκό σταθμό παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας εγκατεστημένης ισχύος 4,996 MW και μέγιστης ισχύος παραγωγής 4,996 MW στη θέση από την εταιρεία με την επωνυμία στην προσφεύγουσα.

-Το με αριθ. πρωτ. υπόμνημα της προσφεύγουσας ως απάντηση στο με αριθ. πρωτ. αίτημα παροχής πληροφοριών του άρθ. 14 του ν.5104/2024, της φορολογικής αρχής.

-Την με αριθ. πρωτ. .. αίτηση της εταιρίας ... προς το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης να της παραχωρηθεί με τίμημα η χρήση ακινήτου για είκοσι πέντε (25) έτη με δυνατότητα παράτασης μέχρι δέκα (10) έτη, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 4 παρ. 1α , 10 και 11 του Ν.4061/22-03-2012 (ΦΕΚ 66 Α/22-03-2012), όπως ισχύουν, ήτοι τμήματος του αγροκτήματος, εμβαδού 120.168,74 τ.μ., όπως αυτό απεικονίζεται στο συνημμένο με συντεταγμένες κορυφών σε .., προκειμένου να χρησιμοποιηθεί για την εγκατάσταση φωτοβολταϊκού πάρκου παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας.

-Την με αριθ. πρωτ. ... αίτηση της προσφεύγουσας προς το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης με το ακόλουθο περιεχόμενο: «Σε συνέχεια υπ' αριθ. πρωτ. αίτηση για την παραχώρηση έκτασης εμβαδού 120.167,74 τ.μ. για την εγκατάσταση φωτοβολταϊκού σταθμού ισχύος 4,996 MWστη

θέση «... της Περιφερειακής Ενότητας, ..., παρακαλούμε να εξεταστεί η αίτησή μας σύμφωνα με τη διαδικασία του άρθρου 171 του Ν.4951/2022 (ΦΕΚ 12/04.02.2022).»

-Την από σύμβαση μεταξύ της ... και της η οποία ανέλαβε την κατασκευή Υποσταθμού έως 500 MVA στο (Κοινή χρήση Υποσταθμού) μεταξύ άλλων για τη χρηματοδότηση, κατασκευή, εγκατάσταση, λειτουργία και συντήρηση υποσταθμού έως 500 MVA στη Δημοτική Ενότητα ... της Π.Ε.

Στην ανωτέρω Σύμβαση προβλέπεται το εξής: «Ως γενική αρχή (με την επιφύλαξη τυχόν εξαιρέσεων που καθορίζονται στην ρήτρα 5 της Συμφωνίας), τα Μέρη της Συμφωνίας χρηματοδοτούν τις αντίστοιχες υποχρεώσεις πληρωμής τους σύμφωνα με το Αναλογικό Μεριδίο μεγαβατώραν τους (όπως ορίζεται στο Παράρτημα 2 (Υπολογισμός του αναλογικού μεριδίου MW), με βάση την αναμενόμενη χωρητικότητα MWp του φωτοβολταϊκού έργου κάθε μέρους.»

-Την υπ' αριθ. . Απόφαση Ασφαλιστικών Μέτρων του Μονομελούς Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την οποία: «Το Δικαστήριο αναστέλλει προσωρινώς το σύνολο των -εκ μέρους της τρίτης καθ' ης η αίτηση Μονοπρόσωπης Α.Ε. με την επωνυμία «..... και των προστηθέντων αυτής εκτελέσεως των εργασιών (επιπεδοποιήσεως, εκσκαφών, διενέργειας δοκιμαστικών τομών, τοποθετήσεως οικίσκων, ή λοιπού εξοπλισμού και εγκαταστάσεως φωτοβολταϊκών πάνελ κλπ) εντός του γηπέδου εγκαταστάσεως για τον Φωτοβολταϊκό σταθμό ισχύος 4,996 MW με Βεβαίωση Παραγωγού, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει στη θέση «..... απέχοντας προσωρινώς από τις εν λόγω εργασίες σε απόσταση μικρότερη των πεντακοσίων μέτρων περιμετρικά των ορίων του

Όπως διαπιστώθηκε από τη Δ.Ο.Υ.:

- Δεν είχε δηλωθεί στο τμήμα μητρώου της φορολογικής αρχής η λειτουργία υποκαταστήματος (φωτοβολταϊκού πάρκου).

-Η προσφεύγουσα είχε αγοράσει ηλιακά πάνελ για την κατασκευή του φωτοβολταϊκού σταθμού, όμως, δεδομένης της καθυστέρησης που παρατηρείται για την παραχώρηση της γης, προέβη στην πώληση του εξοπλισμού σε άλλα projects της εταιρείας που ήταν σε πιο ώριμο στάδιο (με τιμή πώλησης ίδια με τιμή αγοράς). Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα στις 25/02/2022 αγόρασε με το με αριθ., 9.180 ηλιακά πάνελ από την γερμανική επιχείρηση (με τριγωνική συναλλαγή μέσω Κίνας) συνολικής αξίας 1.347.334,83 USD με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει στο υπό κρίση φωτοβολταϊκό πάρκο. Στις 16/04/2024 πούλησε τα ανωτέρω πάνελ με το υπ' αριθ. ΤΔΑ αξίας 1.347.919,19€ με την εξής σημείωση επί του τιμολογίου: Φ.Π.Α. 323.500,61€ ΒΑΣΕΙ Α. 1159-360840/2024 ΔΕΝ ΕΙΣΠΡΑΤΤΕΤΑΙ. ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ Ο ΑΓΟΡΑΣΤΗΣ ΜΕ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΒΑΣΕΙ Π. 2869/2389/04-05-1987 στην επιχείρηση «....., για την κατασκευή Φ/Κ σταθμού στη Θέση «.....». Η εν λόγω συναλλαγή καταχωρήθηκε στον

κωδ. 349 «Λοιπές εκροές χωρίς Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης» της υπ' αριθ. ...-2024 Δήλωσης Φ.Π.Α. 4ου μήνα 2024.

Με το με αριθ. πρωτ. αίτημα, η φορολογική αρχή ζήτησε από την Αποκεντρωμένη Διοίκηση ... -Γενική Δ/ση Χωροταξικής Περιβαλλοντικής και Αγροτικής Πολιτικής να την πληροφορήσει εάν η προσφεύγουσα έλαβε άδεια εγκατάστασης φωτοβολταϊκού σταθμού παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας στη θέση και εάν αυτή είναι σε ισχύ ή έχει ανακληθεί για οποιοδήποτε λόγο, αποστέλλοντας σχετική απόφαση ανάκλησης κι επίσης εάν έχει εκδοθεί άλλη άδεια εγκατάστασης φωτοβολταϊκού πάρκου στην περιοχή της αρμοδιότητάς της για την προσφεύγουσα.

Ανταποκρινόμενη η Αποκεντρωμένη Διοίκηση -Γενική Δ/ση Χωροταξικής Περιβαλλοντικής και Αγροτικής Πολιτικής απέστειλε το με αριθ. πρωτ. ../17-09-2024 (αρ.πρωτ. εισερχ. Δ.Ο.Υ./19-09-2024) έγγραφο με το οποίο γνωστοποιούσε ότι δεν έχει εκδοθεί άδεια εγκατάστασης φωτοβολταϊκού πάρκου στην περιοχή της αρμοδιότητάς της για την προσφεύγουσα στη θέση, ούτε έχει εκδοθεί άλλη άδεια εγκατάστασης φωτοβολταϊκού πάρκου στην περιοχή της αρμοδιότητάς της.»

Συνεπώς από τα παραπάνω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα μέχρι σήμερα δεν είχε έννομη σχέση επί του ακινήτου στη θέση ..» που επρόκειτο να κατασκευαστεί το Φ/Κ πάρκο.

Στις 27/04/2022 η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το υπ' αριθ. τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, καθαρής αξίας 99.920,00€, από την αγγλική επιχείρηση για προμήθεια συμφωνίας υπηρεσιών ανάπτυξης Φ/Κ πάρκου στη θέση και στις 29/05/2023 έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της το με αριθμό πιστωτικό τιμολόγιο με το οποίο ακυρωνόταν το υπ' αριθ. τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω, η προσφεύγουσα ουδέποτε πήρε από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης έγκριση παραχώρησης γης επί του εδάφους όπου προτίθετο να κατασκευάσει φωτοβολταϊκό σταθμό.

Επομένως δεν είχε έννομη σχέση επί του ακινήτου όπου επρόκειτο να κατασκευάσει Φωτοβολταϊκό σταθμό.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθ. 30 του ν.2859/2000 ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Ωστόσο το εν λόγω επενδυτικό αγαθό δεν επρόκειτο να χρησιμοποιηθεί και τούτο γιατί:

-η προσφεύγουσα δεν είχε λάβει έγκριση χρήσης γης από το Υπουργείο Αγροτικής Ανάπτυξης και είχε πουλήσει τα πάνελ που αγόρασε για το συγκεκριμένο φωτοβολταϊκό πάρκο και

- με την υπ' αριθ. .2023 Απόφαση Ασφαλιστικών Μέτρων του Μονομελούς Πρωτοδικείου .

διατάχθηκε η προσωρινή αναστολή εργασιών σε απόσταση μικρότερη των πεντακοσίων μέτρων περιμετρικώς των ορίων του Οικισμού Καλαμιάς.

Κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς από τη Δ.Ο.Υ. κρίθηκε ότι η προσφεύγουσα δεν είχε δικαίωμα έκπτωσης και συνεπώς ούτε επιστροφής του Φ.Π.Α. 83.088,32€, που αναλογούσε στις δαπάνες ύψους 346.189,10€, που πραγματοποίησε κατά τη φορολογική περίοδο 25.10.2021-31.5.2024 και σχετίζονταν με την κατασκευή και λειτουργία του υπό κρίση φωτοβολταϊκού σταθμού αφού το εν λόγω επενδυτικό αγαθό δεν επρόκειτο να χρησιμοποιηθεί για μελλοντικές φορολογητέες εκροές από την πώληση ηλεκτρικής ενέργειας.

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα αλυσιτελώς επικαλείται τις με αρ. αποφάσεις της ΔΕΔ με τις οποίες εξετάσθηκαν διαφορετικά πραγματικά περιστατικά και φορολογικά ζητήματα.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης ...**11.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Η με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01.2022-31.12.2022 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	Ποσό ελέγχου
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	4.153,94€
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	17.943,42€

β) Η με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01.2023-31.12.2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	Ποσό ελέγχου
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	9.099,61€
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση	73.800,82€

γ) Η με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.01.2024-31.05.2024, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	Ποσό ελέγχου
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	2.021,53€
Υπόλοιπο φόρου προς επιστροφή	7.650,22€
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή	83.088,32€

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

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
 Α/Α**

ΜΑΒΙΝΙΔΟΥ ΚΥΡΑΤΣΑ

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.