



**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ**



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 04-03-2025

Αριθμός απόφασης: 339

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

**ΤΜΗΜΑ : Α8' - Επανεξέτασης**

**Ταχ. Δ/νση: 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), 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 ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «..... με ΑΦΜ ..... νομίμως**

εκπροσωπούμενης, κατά της υπ' αρ. .../08.10.2024 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2024 – 30.04.2024 του Προϊσταμένου του ....., καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από ....11.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «..... με ΑΦΜ ..... νομίμως εκπροσωπούμενης, 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 υπ' αρ. .../08.10.2024 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 01.01.2024 – 30.04.2024 του Προϊσταμένου ..... δεν αναγνωρίσθηκε για την προσφεύγουσα εταιρία με αντικείμενο εργασιών την εκμίσθωση και διαχείριση ιδιόκτητων ή μισθωμένων ακινήτων πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. προς επιστροφή 19.270,65€ που δηλώθηκε με την με αρ. .../2024 δήλωση ΦΠΑ φορολογικής περιόδου 01.04.2024 – 30.04.2024, (σχετική και η με αρ. .... ηλεκτρονική αίτηση επιστροφής ΦΠΑ ποσού 60.000,00€).

Συγκεκριμένα, η φορολογική αρχή δεν έκανε δεκτή την επιστροφή του φόρου συνολικού ποσού 19.270,65€ δύο ληφθέντων τιμολογίων, εκδόσεως της εταιρίας «.... ήτοι του υπ'αρ. ../23-02-2024 τιμολογίου, καθαρής αξίας 73.092,74€ πλέον Φ.Π.Α. 17.542,26€ και του υπ'αρ. ../20-03-2024 τιμολογίου, καθαρής αξίας 7.201,61€ πλέον Φ.Π.Α. 1.728,39€ για την κατασκευή επενδυτικού αγαθού, και ειδικότερα μιας ισόγειας κατοικίας, εμβαδού 102,25 τ.μ. με στέγη και πισίνα επί οικοπέδου εμβαδού 2.000,77 τ.μ. (με ποσοστό ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας επ' αυτού 28,57%) κείμενου επί της επαρχιακής οδού ...), λόγω μη αναγραφής του είδους των παρεχόμενων εργασιών επί των εν λόγω τιμολογίων.

Η προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 08.10.2024 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ του ....., δυνάμει της υπ' αρ. .../13-06-24 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της ως άνω οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου του ....., προβάλλοντας τον κάτωθι ισχυρισμό:

Συστάθηκε στις 09/06/2021 με σκοπό την αγορά οικοπέδων και την ανέγερση εντός αυτών οικιών, με σκοπό την τουριστική τους εκμετάλλευση. Στις 25/06/2021 απέκτησε το πρώτο της οικόπεδο στο Δήμο ..... και συμφώνησε με την εργολάβο εταιρία «.....» την ανέγερση εντός αυτού μιας πολυτελούς κατοικίας με πισίνα. Το έργο ξεκίνησε το 2023 και ολοκληρώθηκε το επόμενο έτος με την έκδοση 4 τιμολογίων. Τα δύο από αυτά εκδόθηκαν το 2023 για την τιμολόγηση των πρόδρομων εργασιών που τελέστηκαν έως τότε και 2 τιμολόγια εκδόθηκαν το 2024 με την παράδοση του έργου, το αρχικό συμφωνητικό (με αρ. ...-04-2022 προέβλεπε τη συνολική αμοιβή της εργολάβου εταιρίας ύψους 260.000,00€ συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. Λόγω της μεγάλης αύξησης των τιμών στα δομικά υλικά τα τελευταία έτη καθώς και της ανάγκης αλλαγών στην κατασκευή της εξωτερικής πισίνας, για τις οποίες εκδόθηκε η υπ'αρ. ....-/02-04-2024 αναθεωρημένη άδεια, η συνολική αξία του έργου ανήλθε σε 299.564,99€

Εσφαλμένα η φορολογική αρχή δεν αναγνώρισε προς επιστροφή το φόρο 19.270,65€ των δαπανών της ύψους 80.294,35€, με την αιτιολογία της μη αναγραφής του είδους των εργασιών επί των υπό κρίση δύο (2) τιμολογίων με αριθμό ../23-02-2024 και ../20-03-2024, εκδόσεως της εταιρίας «...». Επίσης, εσφαλμένα δεν αποδέχθηκε το με αρ. καταχ. ../17.09.2024/Δ.Ο.Υ. .. τροποποιητικό ιδιωτικό συμφωνητικό, με την αιτιολογία της εκπρόθεσμης υποβολής του. Η εμπρόθεσμη κατάθεση του συμφωνητικού δεν αποτελούσε κατά νόμον προϋπόθεση για την αναγνώριση των αντίστοιχων δαπανών (υπ'αρ. ../2024 απόφαση του ΣΤΕ). Η μη επιστροφή του ως άνω ποσού δημιουργεί πρόβλημα στην εύρυθμη λειτουργία της προσφεύγουσας εταιρίας. Προς επίρρωση του ισχυρισμού της, συνυποβάλλει εκ νέου με την ενδικοφανή προσφυγή α) το με αρ. καταχ. (Δ.Ο.Υ. ..) ../15.04.2022 αρχικό ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ αυτής και της εταιρίας «... β) το με αρ. καταχ. (Δ.Ο.Υ. ..) ../17.09.2024 τροποποιητικό ιδιωτικό συμφωνητικό γ) την από 02.09.2024 τεχνική έκθεση-βεβαίωση της μηχανικού .... για την ολοκλήρωση της κατασκευής της κατοικίας γ) το με αρ. ../27.03.2024 χειρόγραφο δελτίο αποστολής της εργολάβου εταιρείας «... και το με αρ. ../16.05.2024 δελτίο αποστολής της εταιρίας «....

**Επειδή**, με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν.2859/2000 οριζόταν 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 αγαθά επένδυσης το

**δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. [...]. 1.α. [...]. 3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. [...]. 4. [...].»**

**Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 34 του Ν. 2859/2000, όπως ίσχυαν κατά την υπό κρίση περίοδο, οριζόταν 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) [...] ή iii) αφορά αγαθά επένδυσης που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33. [...]. 2. [...].»**

**Επειδή, σύμφωνα με την υπ' αριθμ. Α.1104/6.5.2020 (ΦΕΚ Β' 1895/18.5.2020) απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), που ίσχυε κατά την ημερομηνία υποβολής από την προσφεύγουσα της ως άνω υπ' αριθμ. πρωτ. 25449/29.06.2022 αίτησής της (29.06.2022): «Άρθρο 1. Δικαίωμα επιστροφής. Ο φόρος επιστρέφεται, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων, όταν καταβλήθηκε στο Δημόσιο αχρεωστήτως, είτε εξαρχής ή από επιγενόμενο λόγο. Άρθρο 2. Επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. μέσω διαδικασίας ανάλυσης κινδύνου. 1. Αίτηση Επιστροφής. Η αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. δημιουργείται ηλεκτρονικά με την υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α., εφόσον στην δήλωση αυτή ο υποκείμενος στον φόρο έχει αθροιστικά: -συμπληρώσει τον κωδικό 503 (Αιτούμενο ποσό για επιστροφή), -επιλέξει μια από τις αιτίες επιστροφής, πλην της μείωσης χρεωστικού υπολοίπου, -συμπληρώσει την ένδειξη «ΤΡΑΠΕΖΑ» και τον αριθμό λογαριασμού IBAN. [...]. Δεν υποβάλλεται έντυπη αίτηση, εφόσον για το ίδιο αιτούμενο ποσό έχει υποβληθεί αίτηση επιστροφής ηλεκτρονικά σύμφωνα με τα ανωτέρω. Δεύτερη αίτηση δεν παράγει έννομα αποτελέσματα. [...]. Ανεξάρτητα από τον τρόπο υποβολής του αιτήματος επιστροφής, με αυτό δεν συνυποβάλλεται κανένα δικαιολογητικό για την αιτία δημιουργίας του υπολοίπου ποσού προς επιστροφή. [...]. Άρθρο 3. [...]. Άρθρο 5. Ανάκληση αίτησης επιστροφής. Το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. που ζητείται για επιστροφή δεν μεταφέρεται προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο, εκτός εάν η αίτηση επιστροφής ανακληθεί εγγράφως με υποβολή σχετικού αιτήματος [...]. Άρθρο 6. Μεταβατικές διατάξεις. Οι διατάξεις του άρθρου 4 της παρούσας εφαρμόζονται για αιτήματα επιστροφής που δημιουργούνται από 1.7.2021 και εφεξής. Για αιτήματα που δημιουργούνται μέχρι και 30.6.2021, μετά την ολοκλήρωση των ενεργειών που προβλέπονται στις παρ. 2 και 3 του άρθρου 2 της παρούσας: α) το τμήμα Συμμόρφωσης της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για την παραλαβή της δήλωσης Φ.Π.Α., για τη φορολογική περίοδο που αφορά το αίτημα επιστροφής, εκδίδει άμεσα Α.Φ.ΕΚ. Σε**

περίπτωση δε, που το αίτημα επιστροφής έχει αξιολογηθεί «ΚΑΤΟΠΙΝ ΕΛΕΓΧΟΥ», το Α.Φ.ΕΚ. εκδίδεται μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου. β) Για τις υποθέσεις που δεν έχουν επιλεγεί για έλεγχο, η υποβολή αιτήματος ανάκλησης είναι δυνατή μέχρι την εκκαθάριση του ΑΦΕΚ. Άρθρο 7. Έναρξη ισχύος. Η παρούσα απόφαση ισχύει από τη δημοσίευσή της και από την έναρξη ισχύος αυτής καταργούνται οι ΠΟΛ 1073/2004, 1090/2012 και 1067/2013 αποφάσεις. Εκκρεμείς αιτήσεις κατά τη δημοσίευση της παρούσας, διεκπεραιώνονται κατά τα οριζόμενα σε αυτή. [...].»

**Επειδή**, όπως κρίθηκε με την υπ' αριθμ. 1108/2021 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας: «4. ...σύμφωνα με τη θεμελιώδη αρχή που διαπνέει το σύστημα του Φ.Π.Α. και προκύπτει από το άρθρο 2 της έκτης οδηγίας, ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται σε κάθε συναλλαγή παραγωγής ή διανομής, κατόπιν αφαιρέσεως του Φ.Π.Α. που επιβάρυνε άμεσα τις προηγούμενες πραγματοποιηθείσες πράξεις. Στο άρθρο 17 παρ. 2 της οδηγίας διατυπώνεται η αρχή της εκπώσεως των ποσών που τιμολογούνται ως Φ.Π.Α. για τα αγαθά που παραδίδονται ή τις υπηρεσίες που παρέχονται στον υποκείμενο στο φόρο, εφόσον τα εν λόγω αγαθά ή υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογούμενων πράξεών του. Κατά την πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (βλ. απόφαση της 21ης Ιουνίου 2012, συν. υποθ. C-80/11, [...] και C- 142/11, [...], σκέψεις 37-39, καθώς και την εκεί μνημονευόμενη νομολογία), το δικαίωμα των υποκειμένων στον φόρο να εκπίπτουν από τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. τον Φ.Π.Α. επί των εισροών, ο οποίος οφείλεται ή αποδόθηκε σε σχέση με τα αγαθά που απέκτησαν ή τις υπηρεσίες που τους παρασχέθηκαν, συνιστά θεμελιώδη αρχή του κοινού συστήματος Φ.Π.Α. που έχει καθιερώσει ο νομοθέτης της Ένωσης. Το εν λόγω δικαίωμα προς έκπτωση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του Φ.Π.Α. και δεν μπορεί, καταρχήν, να περιορίζεται ... ασκείται δε πάραυτα για το σύνολο των φόρων που έχουν επιβληθεί στις πράξεις εισροών. Σκοπός του συστήματος των εκπώσεων είναι να απαλλαγεί πλήρως ο επιχειρηματίας από την επιβάρυνση του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή αποδίδεται στο πλαίσιο του συνόλου των οικονομικών του δραστηριοτήτων. Το κοινό σύστημα του Φ.Π.Α. εξασφαλίζει με τον τρόπο αυτό την ουδετερότητα ως προς την φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως του σκοπού ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι δραστηριότητες αυτές υπόκεινται καταρχήν στον Φ.Π.Α.».

**Επειδή**, με το άρθρο 9 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου. β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο. γ) Τον αριθμό φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. δ) Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον

οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών. ε) Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες. στ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο».

**Επειδή**, με την παρ. 7 του άρθρου 5 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: « Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους, β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής».

**Επειδή**, σύμφωνα με την 1197280/ΔΕΛ/Α/24/12/2013 απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. με θέμα: «Προσωρινός έλεγχος για την ικανοποίηση αιτήσεων επιστροφής ΦΠΑ»

2.4...« Στην περίπτωση κατασκευής ακινήτων, ως επενδυτικών αγαθών, προσκομίζονται στον έλεγχο: «Οι επιμετρήσεις εκτελεσθεισών εργασιών, από τον επιβλέποντα μηχανικό, από τις οποίες να προκύπτει αναλυτικά κατά τμήμα του έργου, το είδος των εργασιών κατά ποσότητα και μονάδα μέτρησης.»

**Επειδή**, εν προκειμένω από τα διαλαμβανόμενα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και ειδικότερα από την με ημερομηνία 08.10.2024 οικεία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, του Προϊσταμένου του ....., (σελ. 1- 20) προκύπτουν τα κάτωθι:

Από την έναρξη εργασιών στις 09/06/2021, η προσφεύγουσα με έδρα στη .., τηρεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, είναι υπαγόμενη στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, με κύρια δραστηριότητα την εκμίσθωση και διαχείριση ιδιόκτητων ή μισθωμένων ακινήτων όπως προκύπτει και από το σκοπό του συστατικού εγγράφου της (Γ.Ε.ΜΗ. ..).

Η προσφεύγουσα υπέβαλε στο .., σύμφωνα με τα οριζόμενα στην Α.1104/2020 Απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε., την με αρ. πρωτ. .. ηλεκτρονική αίτηση για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 60.000,00€, που προέκυψε κατά την φορολογική περίοδο 01.04.2024 –

**30.04.2024** και δημιουργήθηκε από τις κάτωθι αγορές και κατασκευαστικές δαπάνες φορολογικής περιόδου **01.07.2021 – 30.04.2024**

ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΡ.ΤΙΜΟΛ.	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ ΣΕ (€)	ΦΠΑ ΣΕ (€)	ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗΣ
22/07/2021	....	Σύνταξη μελετών για έκδοση οικοδομικής άδειας	2.500,00	600,00	....
07/09/2021	....	Αρχιτεκτονική μελέτη	5.564,52	1.335,48	....
07/09/2021	....	Αρχιτεκτονική μελέτη	20.161,29	4.838,71	....
28/02/2023	....	Ολοκλήρωση εσκαφών και θεμελίωση οικοδομής	40.322,58	9.677,42	....
29/11/2023	....	Ολοκλήρωση σκελετού οικοδομής-τοιχοποιίας - τοποθέτηση δαπέδων,κουφωμάτων	120.967,74	29.032,26	....
23/02/2024	....	Έξτρα εργασίες πλέον του εργολαβικού	73.092,74	17.542,26	....
20/03/2024	....	Έξτρα εργασίες πλέον του εργολαβικού	7.201,61	1.728,39	....
		<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>269.810,48</b>	<b>64.754,52</b>	

Στο πλαίσιο του ελέγχου η προσφεύγουσα έθεσε στην διάθεση της φορολογικής αρχής με τα αρ.πρωτ....20-09-2024 και .../04-10-24 έγγραφα με email:

α) την από 02.09.2024 τεχνική έκθεση – βεβαίωση μηχανικού ...

β) Επιμετρήσεις χωματουργικών εργασιών κατοικίας – σκυροδέματος – σοβάδων κατοικίας – εσωτερικής τοιχοποιίας – δαπέδων – κουφωμάτων – χρωματισμών – ξυλουργικών

γ) την με αρ....02-04-24 άδεια αναθεώρησης οικοδομικής άδειας από τον ..

δ) το με αρ. καταχ. (Δ.Ο.Υ ..) ../15-04-2022 (αρχικό) εργολαβικό ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της ίδιας και της εργολάβου εταιρίας με την επωνυμία «... για την ανέγερση κατοικίας έναντι συνολικής αμοιβής 260.000,00€ συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.

ε) το με αρ. καταχ. (Δ.Ο.Υ. ..) ../17-09-2024 τροποποιητικό εργολαβικό ιδιωτικό συμφωνητικό μεταξύ της ίδιας και της εργολάβου εταιρίας με την επωνυμία ... με συνημμένο πίνακα εργασιών με τίτλο «Παράρτημα εργολαβικού ../2024», για την εκτέλεση επιπλέον εργασιών συνολικού κόστους 74.905,00€ πλέον Φ.Π.Α. (χωρίς σφραγίδα και υπογραφή από την εργολάβου εταιρία)

στ) το από 29/05/2024 συμβόλαιο σύνδεσης της επιχείρησης στο δίκτυο ηλεκτρικού ρεύματος από την ....).

ζ) αντίγραφο εντύπου Ε9

η) το με αρ...25-06-2021 συμβόλαιο αγοράς οικοπέδου

**Επειδή**, η προσφεύγουσα, κατά την περίοδο 01/07/2021-30/04/2024 πραγματοποίησε φορολογητέες αγορές παγίων ποσού 269.810,48€ με αναλογούντα ΦΠΑ (24%) 64.754,52€ για την κατασκευή ισόγειας κατοικίας εμβαδού 102,25 τ.μ. με στέγη και πισίνα επί οικοπέδου,

ιδιοκτησίας της σε ποσοστό 28,57%, εμβαδού 2.000,77 τ.μ., κείμενου επί της επαρχιακής οδού  
....

**Επειδή**, στο πλαίσιο του ελέγχου, η φορολογική αρχή διαπίστωσε ότι επί των τιμολογίων με αριθμό .../23-02-2024 συνολικής καθαρής αξίας 73.092,74€ πλέον Φ.Π.Α. 17.542,26€ και με αριθμό .../20-03-2024 συνολικής καθαρής αξίας 7.201,61€ πλέον Φ.Π.Α. 1.728,39€ που έλαβε η προσφεύγουσα από την εταιρία ....., δεν αναγραφόταν το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών παρά μόνο η φράση «Έξτρα εργασίες πλέον του εργολαβικού» χωρίς να γίνεται παραπομπή σε κάποιο άλλο συμπληρωματικό εργολαβικό σύμφωνο ή άλλο σχετικό έγγραφο, ούτε αναγραφόταν η διεύθυνση του πελάτη και ο τόπος παροχής των υπηρεσιών

Τα εν λόγω τιμολόγια εκδόθηκαν πέραν των συμφωνηθέντων με το με αριθμό καταχ. .../15.04.2022 αρχικό εργολαβικό συμφωνητικό, που υπεγράφη από την προσφεύγουσα και την εταιρία ...», για την κατασκευή κατοικίας, με συνολική αμοιβή 260.000,00€ συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α.

Η προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη στο με αρ. .../16.09.2024 Σημείωμα Διαπιστώσεων ελέγχου άρθρου 33 του ν.5104/2024, απέστειλε με email στην φορολογική αρχή α) το με αριθμό καταχ. Δ.Ο.Υ. .../17.09.2024 τροποποιητικό (συμπληρωματικό) ιδιωτικό εργολαβικό συμφωνητικό και πίνακα εργασιών με τίτλο «παράρτημα εργολαβικού β) το με αρ. .../27.03.2024 χειρόγραφο δελτίο αποστολής της εργολάβου εταιρίας ... και γ) το με αρ. .../16.05.2024 δελτίο αποστολής της εταιρίας ... που αφορούσε αγορά οικοσκευής. Όπως επισημαίνεται στην οικεία έκθεση ελέγχου του ..., στο με αριθμό καταχ. Δ.Ο.Υ. .../17.09.2024 τροποποιητικό (συμπληρωματικό) ιδιωτικό εργολαβικό συμφωνητικό, όπου, δεν περιγράφονταν αναλυτικά οι εργασίες, παρά γινόταν αόριστη αναφορά σε «έξτρα εργασίες. Πέραν τούτου, από τη φορολογική αρχή δεν έγιναν αποδεκτά τα δύο επίμαχα τιμολόγια με αρ. .../23-02-2024 και .../20-03-2024, εκδόσεως της εταιρίας ..», καθώς έφεραν προγενέστερες ημερομηνίες από την ημερομηνία σύνταξης του ανωτέρω τροποποιητικού ιδιωτικού συμφωνητικού (17.09.2024).

**Επειδή**, με την παρ. 16 του άρθρου 8 Ν.1882/1990 «Διαδικασία υποβολής στοιχείων για τον προσδιορισμό του εισοδήματος των επιτηδευματιών» (Α' 43), ορίζεται ότι: «16. Συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων για οποιανδήποτε συναλλαγή θεωρούνται μέσα σε δέκα (10) ημέρες από της ημερομηνίας καταρτίσεως και υπογραφής από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. άλλως είναι ανίσχυρα και δεν έχουν κανένα έννομο αποτέλεσμα».

**Επειδή**, σύμφωνα με την με αρ. πρωτ. ΑΥΟ 1065606/7222/ΔΕ-Η' /18-07-2000 (ΦΕΚ 951 Β' /31.7.2000), του Υπουργού Οικονομικών «α. Για συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται σε κατάσταση, η οποία υποβάλλεται από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία για θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέχρι την 20η ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο. Περαιτέρω, με τη ΔΕΛ Β 1009011 ΕΞ 2015/23.1.2015 (ΦΕΚ Β' 246/17-02-2015), της ΓΓΔΕ, ορίστηκε ότι τα συμφωνητικά που καταρτίζονται μεταξύ επιτηδευματιών ή τρίτων καταχωρούνται, από την 01/01/2015, από κάθε υπόχρεο επιτηδευματία ηλεκτρονικά, μέσω εφαρμογής TAXISnet, με την ονομασία «Κατάσταση Συμφωνητικών παραγράφου 16 άρθρου 8 Ν. 1882/1990», η οποία υποβάλλεται μέχρι την 20ή ημέρα των μηνών Ιανουαρίου, Απριλίου, Ιουλίου, Οκτωβρίου εκάστου έτους, στην οποία (κατάσταση) συμπεριλαμβάνονται τα συμφωνητικά που καταρτίστηκαν το αμέσως προηγούμενο ημερολογιακό τρίμηνο.».

**Επειδή**, η ως άνω διάταξη, στα πλαίσια των μέτρων για την περιστολή της φοροδιαφυγής, υποχρεώνει τους επιτηδευματίες, που συναλλάσσονται μεταξύ τους ή με τρίτους, να υποβάλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για θεώρηση τα συμφωνητικά που αφορούν τέτοιες συναλλαγές, προκειμένου τα προερχόμενα από αυτές εισοδήματα, στον προσδιορισμό των οποίων αποβλέπει, να μη διαφεύγουν από τη φορολογία που προβλέπεται γι' αυτά. Με την ως άνω διάταξη δεν καθιερώνεται γενικώς το ανίσχυρο κάθε συμφωνητικού, δημόσιου ή ιδιωτικού, στο οποίο έχει καταχωριστεί σύμβαση μεταξύ επιτηδευματιών (κατά την έννοια του άρθρου 1 του ΚΦΑΣ ή του άρθρου 1 παρ 2 των ΕΛΠ ), ή μεταξύ εκείνων και τρίτων, εφόσον τούτο δεν έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα προς θεώρηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., αλλά η δυσμενής αυτή συνέπεια ισχύει μόνον έναντι της φορολογικής αρχής, χωρίς η ακυρότητα να επεκτείνεται μεταξύ των συμβαλλομένων. (βλ. Α.Π. 1698/2001, Α.Π. 90/2005, ΣΤΕ 280/2009).

**Επειδή**, για την άσκηση του δικαιώματος εκπώσεως του φόρου αρκεί να έχει εκδοθεί ή να προσκομίζεται για την αγορά των επίμαχων αγαθών ή την παροχή των επίμαχων υπηρεσιών το οικείο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από το οποίο να αποδεικνύεται ότι πράγματι έλαβε χώρα η συναλλαγή που θεμελιώνει το δικαίωμα εκπώσεως του φόρου (ΣΤΕ 483/2012).

**Επειδή**, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε ότι τα υπό κρίση τιμολόγια αφορούσαν δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν στο ως άνω συγκεκριμένο ακίνητο, ιδιοκτησίας της, και κατ' επέκταση δεν

απέδειξε ότι οι εν λόγω δαπάνες χρησιμοποιήθηκαν για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στον φόρο.

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς από τη φορολογική αρχή δεν αναγνωρίστηκε στην προσφεύγουσα το δικαίωμα έκπτωσης και κατ'επέκταση επιστροφής του ΦΠΑ ποσού 19.270,65€, που αναλογούσε στις δαπάνες επενδυτικών αγαθών, ύψους 80.294,35€, σύμφωνα με τη παρ.1 του άρθρου 30 του ν.2859/2000, ενώ εγκρίθηκε προς επιστροφή πιστωτικό υπόλοιπο ποσού 40.729,35€ (έναντι του αιτηθέντος προς επιστροφή φόρου ύψους 60.000,00€).

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

#### **Αποφασίζουμε**

Την απόρριψη της από **..11.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρίας με την επωνυμία «..... με **ΑΦΜ** ....

#### **Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:**

Η υπ' αρ. **../08.10.2024** Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου **01.01.2024 – 30.04.2024** του Προϊσταμένου του .....

	Ποσό
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	6.124,88€
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	40.729,35€
Μη αναγνωρισθέν πιστωτικό υπόλοιπο προς επιστροφή	19.270,65€

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.