



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ
Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 28-4-2025

Αριθμός απόφασης: 683

**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 κατάθεσης2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία με ΑΦΜ, κατά: α) της με αρ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.05.2023-31.12.2023 και β) 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 από2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία 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 με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.05.2023-31.12.2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μειώθηκε το πιστωτικό υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση σε 172.847,99€ από 1.034.631,16€ βάσει δήλωσης, λόγω α) μη αναγνώρισης μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου ποσού 388.792,66€ και β) μη αναγνώρισης του δικαιώματος έκπτωσης από το φόρο εκροών ΦΠΑ ποσού 472.990,51€ δαπανών για μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπό μηχανολογικό εξοπλισμό κ.λ.π.), συνολικού ύψους 1.970.793,58€ από την προμηθεύτρια εταιρεία με που αφορούν την κατασκευή φωτοβολταϊκού σταθμού σε μισθωμένο ακίνητο στη θέση «.....» Ν. καθώς τον διαμοιρασμό των εξόδων για την κατασκευή του υποσταθμού της εταιρίας με Α.Φ.Μ., στην περιοχή

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 φόρου προς έκπτωση και επιστροφή σε 25.972,85€ από 887.756,02€ βάσει δήλωσης λόγω μη αναγνώρισης μεταφερόμενου πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης περιόδου 861.783,17€

Οι ως άνω πράξεις εκδόθηκαν με βάση την από 04.12.2024 έκθεση μερικού ελέγχου ΦΠΑ (ν.2859/2000) της Δ.Ο.Υ., δυνάμει της με αρ.-2024 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της.

Αίτια ελέγχου αποτέλεσε το με αριθμό-2024 αίτημα της προσφεύγουσας για επιστροφή Φ.Π.Α. ποσού 887.756,02€ συνυποβληθέν με την με αριθμό06.2024 αρχική δήλωση Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου 01/05/2024 - 31/05/2024.

Κατόπιν των ανωτέρω εκδόθηκε η με αρ.2024 εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. για την φορολογική περίοδο 01.05.2023-31.05.2024 για την ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.2859/2000 και της ΠΟΛ. 1124/18.06.2015.

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

Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30, 32 και 34 του ν. 2859/2000 από τη φορολογική αρχή, καθώς η εταιρία έχει δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του αιτηθέντος ποσού Φ.Π.Α. εισροών.

Σύμφωνα με τη νομολογία του Δ.Ε.Ε., ο υποκείμενος στο φόρο διατηρεί το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών, ακόμα και όταν δεν διενεργεί άμεσα φορολογητέες πράξεις, αλλά μεταγενέστερα, υπάρχει δηλαδή χρονική απόσταση μεταξύ της πραγματοποίησης της δαπάνης που επιβαρύνθηκε με ΦΠΑ και της διενέργειας φορολογητέων πράξεων.

Σύμφωνα με τη νομολογία του ΣΤΕ, το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, απόρροια του οποίου αποτελεί και το δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ, εφόσον γεννηθεί και δεν συντρέχει περίπτωση απάτης ή καταστρατήγησης εξακολουθεί να υφίσταται, ακόμη και αν δεν πραγματοποιήθηκαν εν τέλει φορολογητέες εκροές.

Οι ανωτέρω κρίσεις του ΔΕΕ και του ΣτΕ σχετικά με το δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του ΦΠΑ εισροών, έχουν υιοθετηθεί και από την Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών στις αποφάσεις υπ' αριθμ. 499/2024, 523/2024 587/2024 και 1930/2024, σε υποθέσεις με όμοια πραγματική και νομική βάση, όπου εταιρείες προτίθενται να κατασκευάσουν φωτοβολταϊκό πάρκο χωρίς να έχουν διενεργήσει ακόμα φορολογητέα δραστηριότητα και αιτήθηκαν την επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ για δαπάνες σχετικές με την σκοπούμενη δραστηριότητα τους.

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. 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 εξ αρχής αχρεώσητα ή

β) το αχρεώσητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:

«ί) 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, με τις διατάξεις της υπ' αριθμ. Α.1104/6.5.2020 (ΦΕΚ Β' 1895/18.5.2020) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ), όπως ίσχυαν 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 [...]. »

Επειδή, όπως κρίθηκε (ομόφωνα) με την υπ' αριθμ. 1108/2021 απόφαση (5μ.) του Β' Τμήματος του Συμβουλίου της Επικρατείας (σκέψεις 4, 6 και 7 της απόφασης): «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 προηγούμενως 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 εκπτώσεων 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. .

6. Επειδή από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων του ν. 1642/1986, ερμηνευόμενων υπό το φως της έκτης οδηγίας περί Φ.Π.Α., όπως έχει, κατά τα ανωτέρω, ερμηνευθεί από το Δικαστήριο της Ένωσης (βλ. επίσης την απόφαση ΔΕΚ της 6ης Μαρτίου 2008, C- 98/07 [...] A/S, [...] A/S, σκέψη 33, κατά την οποία «από το γράμμα της διατάξεως [του άρθρου 20 παρ. 4] προκύπτει με σαφήνεια ότι η δυνατότητα που παρέχεται στα κράτη μέλη αφορά αποκλειστικώς και μόνον την εφαρμογή των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 20, το οποίο ρυθμίζει τον διακανονισμό των εκπτώσεων»), συνάγεται ότι υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο, που πραγματοποιεί σε μισθωμένο ακίνητο δαπάνες ανέγερσης, προσθήκης ή βελτίωσης υφιστάμενων κτιρίων, τα οποία χρησιμοποιεί (ή κατά το μέρος που χρησιμοποιεί) για την πραγματοποίηση φορολογούμενων πράξεων, έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, με το οποίο επιβαρύνθηκαν οι εν λόγω δαπάνες, ανεξάρτητα από τη διάρκεια της μισθωτικής σχέσης. Η έκπτωση αυτή διακανονίζεται, περαιτέρω, κατά τους όρους και προϋποθέσεις της παραγράφου 1 του άρθρου 26 του ν. 1642/1986 (κατά τον χρόνο υποβολής της εκκαθαριστικής δηλώσεως). Σε περίπτωση, εξάλλου, που οι ως άνω δαπάνες εμπίπτουν στην έννοια των επενδυτικών αγαθών, κατ' άρθρο 26 παρ. 4 του ν. 1642/1986 (στην αξία των οποίων, ωστόσο, δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης, ως προς τις οποίες, όμως, δε θίγεται, κατά τα ανωτέρω, το δικαίωμα έκπτωσης), τότε: α) το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης (και όχι απόκτησης) των αγαθών αυτών (δια του τελικού διακανονισμού του φόρου που προκύπτει από τη σύγκριση του δικαιώματος έκπτωσης του έτους πρώτης χρησιμοποίησης με το αντίστοιχο του έτους απόκτησης), β) η εν λόγω έκπτωση υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό (με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησης), ο

οποίος διενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε τα πιο πάνω αγαθά (εφαρμοζόμενης, κατά τα λοιπά, της παρ. 1 του ίδιου άρθρου) και γ) παρέχεται στο υποκείμενο του φόρου το προβλεπόμενο στο άρθρο 27 παρ. 1 περ. δ) (αυτοτελές) δικαίωμα επιστροφής του φόρου [βλ. σχετικώς και τα αναφερόμενα στην αιτιολογική έκθεση επί του ν. 1882/1990, με το άρθρο 24 παρ. 3 του οποίου αντικαταστάθηκε η περίπτωση α) της παραγρ. 4 του άρθρου 26 του ν. 1642/1986, κατά τα οποία -εν όψει, προδήλως, της ως άνω παρεχόμενης δυνατότητας επιστροφής (ανάκτησης) του φόρου- “η διάταξη σκοπεί στην ενίσχυση της επενδυτικής προσπάθειας, καθώς δίνει τη δυνατότητα στις επιχειρήσεις να αποκτούν επενδυτικά αγαθά αναγκαία για τη λειτουργία τους μη επιβαρυνμένα με φόρο προστιθέμενης αξίας”].

7. ...Κατά την κρίση του δικάσαντος διοικητικού εφετείου, από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 23 παρ. 1 και 26 παρ. 4 του ν. 1642/1986 προκύπτει “α) ότι ο υποκείμενος στον φόρο προστιθέμενης αξίας δικαιούται, μεταξύ άλλων, να εκπέσει από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης (πωλήσεως) αγαθών και το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι αγορές αγαθών επένδυσης, β) ότι το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου αυτού κρίνεται οριστικά κατά τον χρόνο χρησιμοποίησης των εν λόγω αγαθών επένδυσης, γ) ότι τέτοια αγαθά για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων θεωρούνται και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει μεν κατά κυριότητα σε αυτή, έχει όμως βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης τη χρήση του ακινήτου για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα ετών και δ) ότι η χρονική αυτή προϋπόθεση πρέπει απαραίτητως να συντρέχει κατά το χρόνο γενέσεως του δικαιώματος της εκπτώσεως του φόρου, δηλαδή κατά το χρόνο χρησιμοποίησης των επενδυτικών αγαθών. Εν όψει αυτών, το εφετείο δέχθηκε ακολούθως, ότι στη συγκεκριμένη περίπτωση δεν ήταν δυνατή η έκπτωση “του φόρου των αγαθών επένδυσης”, διότι “το έτος [...], που κρίνεται οριστικά το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, δηλαδή το έτος χρησιμοποίησης των επενδυτικών αυτών αγαθών, δεν υφίστατο η χρονική προϋπόθεση της 9ετούς χρήσεως των ακινήτων βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, αφού τα τότε ισχύοντα μισθωτήρια είχαν διάρκεια 6 ετών”. Σύμφωνα, όμως, με τα εκτεθέντα στην προηγούμενη σκέψη, η κρίση αυτή της αναιρεσιβαλλομένης είναι μη νόμιμη. Τούτο διότι, ανεξαρτήτως αν οι ως άνω δαπάνες για εγκαταστάσεις και βελτιώσεις σε μισθωμένα ακίνητα (τρίτων) συνιστούσαν επενδυτικά αγαθά (ζήτημα το οποίο θα ήταν εξεταστέο αν η κρινόμενη διαφορά αφορούσε την επιστροφή του φόρου) η αναιρεσείουσα είχε, πάντως, δικαίωμα να εκπέσει από τον φόρο των εκροών της τον αναλογούντα φόρο, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι ένδικες δαπάνες βελτιώσεων κλπ επί των

κτιρίων, τα οποία χρησιμοποίησε για την άσκηση υπαγόμενης στο φόρο δραστηριότητας, προϋπόθεση η οποία, άλλωστε, δεν αμφισβητήθηκε από την φορολογική αρχή. [...].»

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 την 01-06-2021 με αριθμό ΓΕΜΗ εδρεύουσα αρχικά στην για το χρονικό διάστημα από 01/06/2021 - 06/04/2022 σε ισόγειο γραφείο σύμφωνα με την υποβληθείσα Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας με αριθμό

Για το χρονικό διάστημα από 06/04/2022 - 29/12/2022 ως έδρα δηλώθηκε το σε ισόγειο γραφείο σύμφωνα με την υποβληθείσα Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας με αριθμό

Για το χρονικό διάστημα 29/12/2022-19/04/2023 η έδρα της μεταφέρθηκε επί της οδού, σύμφωνα με την υποβληθείσα Δήλωση Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας με αριθμό

Και από την 19/04/2023, η έδρα της μεταφέρθηκε ξανά στην, σύμφωνα με τις υποβληθείσες Δηλώσεις Πληροφοριακών Στοιχείων Μίσθωσης Ακίνητης Περιουσίας με αριθμό ...

Με την με αρ.-23 δήλωση μεταβολής στοιχείων μητρώου που υποβλήθηκε από την προσφεύγουσα στη Δ.Ο.Υ., από τις 26.04.2023 υποκατάστημα για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας από σταθμούς συμπαραγωγής ηλεκτρισμού και θερμότητας .. στη θέση «.....».

Για τη λειτουργία της παραπάνω εγκατάστασης εκδόθηκε η με αριθμό πρωτ.-2023 απόφαση της Προϊσταμένης της Γενικής Διεύθυνσης Διοικητικών Υπηρεσιών και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης του Υπουργείου Αγροτικής Ανάπτυξης και Τροφίμων για την παραχώρηση με τίμημα της χρήσης ακινήτου εμβαδού 316.734,50 τ.μ. στη θέση «.....» του Δήμου με σκοπό την εγκατάσταση φωτοβολταϊκού πάρκου και διάρκεια της παραχώρησης τα σαράντα (40) έτη από 12-04-2023 έως 12/04/2063, καθώς και η με αριθμό πρωτ.-2023 απόφαση του Γραμματέα της Αποκεντρωμένης Διοίκησης για τη χορήγηση άδειας εγκατάστασης

φωτοβολταϊκού σταθμού παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, μέγιστης ισχύος παραγωγής 19,9843 MW στη θέση «.....» της Κοινότητας, με διάρκεια ισχύος τρία (3) έτη από την ημερομηνία έκδοσής της (ήτοι έως την 14/04/2026) και η οποία δεν έχει ανακληθεί σύμφωνα με την απάντηση με αριθμό πρωτ..... (αρ.εισ.πρωτ.....-2024) της Διεύθυνσης Τεχνικού Ελέγχου της Αποκεντρωμένης Διοίκησης στο με αριθμό πρωτ...../04-09-2024 σχετικό αίτημα της Δ.Ο.Υ.

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

Σύμφωνα με το άρθρο 3 του καταστατικού της ο σκοπός της εταιρίας είναι: 1)η κατασκευή, εγκατάσταση, επένδυση, διαχείριση, αξιοποίηση, λειτουργία και εν γένει εκμετάλλευση μονάδων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, ήτοι αιολικών, υδροηλεκτρικών, φωτοβολταϊκών και πάσης φύσεως ενεργειακών έργων και σταθμών παραγωγής ενέργειας παραγόμενης από ανανεώσιμες πηγές ενέργειας, αλλά και από συμβατικές πηγές ενέργειας καθώς και η κατασκευή, εγκατάσταση, λειτουργία, επένδυση, διαχείριση και εκμετάλλευση έργων επεξεργασίας ύδατος και 2)η διάθεση/πώληση της παραγόμενης ηλεκτρικής ενέργειας από ανανεώσιμες πηγές ενέργειας, αλλά και από συμβατικές πηγές σε τρίτους.

Επειδή, από την με ημερομηνία από 04.12.2024 έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. προκύπτει ότι κατά την υπό κρίση φορολογική περίοδο 01.05.2023 - 31.12.2023 η προσφεύγουσα έλαβε και καταχώρησε στα βιβλία της τιμολόγια από την εταιρία με για αγορές/δαπάνες επενδυτικών αγαθών (πάγια) ήτοι μηχανολογικό εξοπλισμό, συνολικού ύψους 1.970.793,58€, με αναλογούντα ΦΠΑ 472.990,51€, που αφορούσαν την κατασκευή φωτοβολταϊκού σταθμού σε μισθωμένο ακίνητο στη θέση «.....» καθώς και τον διαμοιρασμό των εξόδων για την κατασκευή του υποσταθμού της εταιρίας με Α.Φ.Μ., στην περιοχή

Επειδή, η Δ.Ο.Υ. . εξέτασε τα ακόλουθα προσκομισθέντα από την προσφεύγουσα έγγραφα:

1. Την από 29/12/2021 Σύμβαση «με το κλειδί στο χέρι» (turnkey) μεταξύ της προσφεύγουσας (ιδιοκτήτριας) και της με (ανάδοχος) για την Κατασκευή Φωτοβολταϊκού Έργου Ισχύος 19,9735 MW που περιλαμβάνει τον Ηλιακό Σταθμό «...» (Γ-0....), η οποία κατατέθηκε ως σύμβαση τεχνικού έργου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. στις 09/05/2023 με ημερομηνία έναρξης των εργασιών την 15/05/2023 και έλαβε αριθμό καταχώρησης-05-2023.

2. Το Παράρτημα της από 29.12.2021 Σύμβασης «με το κλειδί στο χέρι» με τα Ορόσημα Πληρωμής (Milestones) και τα πιστοποιητικά για τα ορόσημα που επιτεύχθηκαν για κάθε ένα από τα 4 τιμολόγια της «.....».

3. Την από 27/01/2022 Σύμβαση μεταξύ της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ (που ενεργεί για λογαριασμό 14 εταιρειών μεταξύ των οποίων είναι και η προσφεύγουσα εταιρία) και της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ, σύμφωνα με την οποία η πρώτη αντισυμβαλλόμενη ανέλαβε την κατασκευή Υποσταθμού (της) έως 500 MVA στο Δήμο και περιλαμβάνει μεταξύ άλλων το διαμοιρασμό μεταξύ των εμπλεκόμενων Μερών (SPVs) των δαπανών για τη χρηματοδότηση, κατασκευή, εγκατάσταση, λειτουργία και συντήρηση του ως άνω υποσταθμού (Συμφωνία Κοινής Χρήσης Υποσταθμού).

Η ανωτέρω Συμφωνία Διαμοιρασμού Υποσταθμού παραμένει σε ισχύ για όλη τη διάρκεια της λειτουργικής ζωής του υποσταθμού και προβλέπει τα εξής: «Τα μέρη συμφωνούν να χρηματοδοτήσουν την ανάπτυξη των Κοινών Έργων Σύνδεσης με βάση τον συμφωνημένο προϋπολογισμό, όπως ορίζεται στο Παράρτημα 4 της Συμφωνίας (Προϋπολογισμός Κοινών Έργων Σύνδεσης), ο οποίος προβλέπει (α) εκτιμώμενο κόστος υποσταθμού 16.574.916,11€ και (β) πρόσθετο εύρος επεκτασιμότητας υποσταθμού 1.688.000,00€. 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 μερίδιο μεγαβατώραν τους (όπως ορίζεται στο Παράρτημα 2 (Υπολογισμός του αναλογικού μεριδίου MW), με βάση την αναμενόμενη χωρητικότητα MWp του φωτοβολταϊκού έργου κάθε μέρους.

Τα τιμολόγια από τον ανάδοχο υπεργολάβο για τον υποσταθμό εκδίδονται στην εταιρεία του Υποσταθμού (ορίζεται μεταξύ ενός από τα SPV του Έργου και επί του παρόντος είναι «.....») και η εταιρεία του Υποσταθμού, σύμφωνα με τους όρους της Συμφωνίας, κατανέμει το οφειλόμενο ποσό σε μεμονωμένα τιμολόγια (ένα για κάθε SPV έργου). Κάθε SPV Έργου καταβάλλει το αντίστοιχο μερίδιο αυτού του κόστους (με βάση το Αναλογικό Μερίδιο MW) στο SPV του Υποσταθμού, το οποίο με τη σειρά του πληρώνει τον Ανάδοχο του υποσταθμού.»

4. Την απάντηση του Συμβουλίου Λογιστικής Τυποποίησης (ΣΛΟΤ) με αριθμ.πρωτ.759 ΕΞ/04.10.2010 για τη λογιστική αντιμετώπιση δαπάνης για την κατασκευή υποσταθμού ΔΕΗ σε φωτοβολταϊκό πάρκο όπου αναφέρεται ότι: «Με δεδομένο ότι ο υποσταθμός είναι απαραίτητος για την λειτουργία του πάρκου, το κόστος κατασκευής του προσαυξάνει την αξία του πάρκου και συνεπώς καταχωρείται ως πάγιο στοιχείο.»

5. Την απόφαση με αριθμό-2023 του Μονομελούς Πρωτοδικείου για τη λήψη ασφαλιστικών μέτρων, βάσει της οποίας ανεστάλη προσωρινώς η εκτέλεση από την προσφεύγουσα του συνόλου των εργασιών (επιπεδοποιήσεως, εκσκαφών, διενέργειας δοκιμαστικών τομών, τοποθέτησεως οικίσκων ή λοιπού εξοπλισμού και εγκαταστάσεως φωτοβολταϊκών πάνελς κ.λ.π.) εντός του γηπέδου εγκαταστάσεως για τον φωτοβολταϊκό

σταθμό ισχύος 19,9843 MW με Βεβαίωση Παραγωγού/2020, όπως είχε τροποποιηθεί και ισχύει, στη θέση «...» (σε συνάρτηση με την υπ' αριθ. πρωτ.8.3.2022 .. του Συντονιστή της ..), σε απόσταση μικρότερη των πεντακοσίων (500,00) μέτρων περιμετρικώς των ορίων του Οικισμού (όπως έχουν οριοθετηθεί με την υπ' αριθμ. ...-1986 Απόφαση του Νομάρχη και τα συνημμένα σε αυτή στοιχεία, ήτοι σχεδιάγραμμα οριοθετήσεως Οικισμών και πίνακα, ΦΕΚ Δ' ...-03-1987), επιτρεπόμενης προσωρινώς της εκτέλεσης εργασιών (σύμφωνα με τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας και βάσει των κατά νόμο αδειών και εγκρίσεων) μόνον πέραν της προαναφερόμενης αποστάσεως και έως τις συντεταγμένες των αδειών.

Όπως διαπιστώθηκε, στις 26/03/2024 και στις 16/04/2024, η προσφεύγουσα είχε προβεί στην πώληση του βασικού εξοπλισμού του φωτοβολταϊκού πάρκου, ήτοι των αντιστροφών ισχύος (inverters) και των φωτοβολταϊκών πλακιδίων (solar modules) αντίστοιχα.

Συγκεκριμένα, η προσφεύγουσα πραγματοποίησε στις 16-04-2024 πώληση 36.864τεμ. ηλιακών πάνελ στην επιχείρηση «.....» με Α.Φ.Μ. ..., τα οποία απέκτησε από την προμηθεύτρια επιχείρηση «.....»- VAT .. με τα τιμολόγια ... συνολικής αξίας 5.410.473,98 USD (δολάρια), με απαλλαγή από το Φ.Π.Α. λόγω μεταβίβασής τους εντός του ανασταλτικού καθεστώτος της Τελωνειακής Αποθήκευσης (σχετικά τα Δελτία Μεταβίβασης Εγχώριων Εμπορευμάτων σε Καθεστώς Τελωνειακής Αποθήκευσης με αριθμούς/30-01-2024,/30-01-2024 &/30-01-2024).

Για την εν λόγω συναλλαγή η αντισυμβαλλόμενη επιχείρηση «.. με Α.Φ.Μ. .. έλαβε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ΦΑΕ ...την με αριθ. πρωτ./01-04-2024 Βεβαίωση Απαλλαγής από τον Φ.Π.Α. με βάση την Π.2869/2389/ΠΟΛ.137/04-05-1987 για να της παραδοθούν επενδυτικά αγαθά αξίας 5.406.135,02€ με αναλογούντα ΦΠΑ 1.297.472,40€.

Ακολούθως, η προσφεύγουσα εξέδωσε το ΤΔΑ υπ' αριθ. ..16-04-2024 αξίας 5.406.135,02€ χωρίς ΦΠΑ και με αναγραφή «ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΦΠΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΑΡ.....2024, ΑΡ.ΠΡΩΤ.....2024. Φ.Π.Α. 1.297.472,40€ ΔΕΝ ΕΙΣΠΡΑΤΕΤΑΙ- ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ Ο ΑΓΟΡΑΣΤΗΣ ΜΕ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΔΗΛΩΣΗ ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ Π. 2869/2389/04-05 1987» και ορθώς καταχώρησε την εν λόγω συναλλαγή στον κωδ. 349 «Λοιπές εκροές χωρίς Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης» της υπ' αριθ./10-09-2024 Δήλωσης Φ.Π.Α. 4ου μήνα 2024.

Οι αναφορές στην ψηφιακή πλατφόρμα myData που υπέβαλαν τόσο η προσφεύγουσα όσο και η «...» με Α.Φ.Μ. περιλαμβάνουν το παραπάνω τιμολόγιο.

Από την αυτοψία που διενεργήθηκε την 20/09/2024 στην δηλωθείσα διεύθυνση (τοποθεσία «.....») εγκατάστασης του επενδυτικού αγαθού φωτοβολταϊκού σταθμού της προσφεύγουσας εταιρίας, διαπιστώθηκε ότι δεν πραγματοποιήθηκαν εργασίες όπως διαμόρφωσης του χώρου με την εκσκαφή και απομάκρυνση χωμάτων και πετρωμάτων, περίφραξης χώρου, δεν

βρέθηκαν εγκατεστημένα φωτοβολταϊκά πλαίσια, και τυχόν άλλος μηχανολογικός εξοπλισμός της με

Ακολούθως, ελεγκτές της φορολογικής αρχής μετέβησαν στον Υποσταθμό ισχύος 500MVA της εταιρείας «.....» στην κτηματική περιοχή Κοινότητας και διαπίστωσαν την κατασκευή, εγκατάσταση και λειτουργία του.

Επειδή, από το προσκομισθέν παράρτημα της από 29.12.2021 Σύμβασης «με το κλειδί στο χέρι» με τα Ορόσημα Πληρωμής (Milestones) και τα πιστοποιητικά για τα ορόσημα που επιτεύχθηκαν για κάθε ένα από τα επίμαχα 4 τιμολόγια της «.....» που αμφισβητήθηκαν από τον έλεγχο, προκύπτει ότι, προγενέστερα της υπ' αριθμ.08-2023 απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου ...για τη λήψη ασφαλιστικών μέτρων και την προσωρινή αναστολή των εργασιών, πραγματοποιήθηκαν ενδεικτικά τα ορόσημα: (3): 100% ολοκλήρωση της εργοταξιακής εγκατάστασης και παράδοση του 40% των πασσάλων στο έργο, (5): παράδοση του 100% των πασσάλων στο έργο, (9): παράδοση του 100% της ανωδομής στο έργο, εργασίες οι οποίες αναμενόταν να διαπιστωθούν κατά την αυτοψία, έστω και ένα χρόνο μετά, (12): παράδοση του 100% των εσωτερικών καλωδιώσεων του έργου στο εργοτάξιο (καλώδια χαμηλής τάσης, οπτικές ίνες, LIYCY), (27): παράδοση του 100% των υποσταθμών ΧΤ/ΜΤ και των καταγραφικών τηλεμετρίας κ.λπ., αγαθά τα οποία δεν εντοπίστηκαν κατά την αυτοψία ούτε στον δηλωμένο τόπο εγκατάστασης ούτε σε άλλο χώρο, δεδομένου ότι η ελεγχόμενη επιχείρηση δεν έχει λάβει άλλη άδεια εγκατάστασης φωτοβολταϊκού σταθμού παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας, αλλά ούτε και διαπιστώθηκε κανενός είδους διευθέτησή τους, όπως έγινε με την πώληση του βασικού εξοπλισμού του πάρκου (αντιστροφείς και φωτοβολταϊκά πλαίσια).

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω, ορθώς η φορολογική αρχή έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των ως άνω αγορών και δαπανών (παγίων), βάσει του άρθρου 30 του ν. 2859/2000, που σχετίζονται με την κατασκευή φωτοβολταϊκού σταθμού σε μισθωμένο ακίνητο στη θέση «.....», καθώς και τον διαμοιρασμό των εξόδων για την κατασκευή του υποσταθμού της εταιρείας «.....» με Α.Φ.Μ., στην περιοχή (καθώς ο Υποσταθμός συνδέεται με τη λειτουργία του πάρκου και θεωρείται αγαθό επένδυσης), δεδομένης της προσωρινής αναστολής των εν λόγω εργασιών σε απόσταση μικρότερη των πεντακοσίων (500,00) μέτρων περιμετρικά των ορίων του Οικισμού, βάσει της με αρ.08-2023 απόφασης του Μονομελούς Πρωτοδικείου (από την προσφεύγουσα δεν προσκομίσθηκε άλλη δικαστική απόφαση η οποία να καταργεί ή να τροποποιεί την ανωτέρω απόφαση).

Σημειώνεται δε ότι δεν εκδόθηκε άλλη άδεια εγκατάστασης φωτοβολταϊκού πάρκου στην περιοχή αρμοδιότητας της Αποκεντρωμένης Διοίκησης, σύμφωνα με την αρ. πρωτ.05-09-2024 απάντηση της Διεύθυνσης Τεχνικού Ελέγχου της Αποκεντρωμένης Διοίκησηςστο με αριθμό πρωτ.....-09-2024 σχετικό αίτημα της Δ.Ο.Υ

Ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός προς προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, περαιτέρω η προσφεύγουσα αλυσιτελώς επικαλείται τις με αρ. 499/2024, 523/2024, 587/2024 και 1930/2024 αποφάσεις προς ΔΕΔ με τις οποίες εξετάσθηκαν διαφορετικά πραγματικά περιστατικά και φορολογικά ζητήματα.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 31.12.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης εταιρίας με την επωνυμία με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

α) Η με αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ, φορολογικής περιόδου 01.05.2023-31.12.2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

	Ποσό ελέγχου
Υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	172.847,99€
Μη αναγνωρισθέν υπόλοιπο φόρου προς έκπτωση	861.783,17€

β) 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	7.353,02€
Υπόλοιπο φόρου προς επιστροφή	25.972,85€
Μη αναγνωρισθέν υπόλοιπο φόρου προς επιστροφή	861.783,17€

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

Ακριβές αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

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.