



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Θεσσαλονίκη : 12/03/2019



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Αριθμός απόφασης: 596

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την 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 κατάθεσης **13-11-2018** με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του «.....» – **Α.Φ.Μ.**, αγρότη με κύρια δραστηριότητα εκτροφή αγελάδων γαλακτοπαραγωγής και διεύθυνση έδρας στη Μάνδρα Αβδήρων του Ν. Ξάνθης, - Τ.Κ. κατά των με αριθμό και /**17-10-2018** οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2014 και 2016, αντίστοιχα, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις από 21-11-2018 απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 13-11-2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του προσφεύγοντος, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ. /17-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος κύριος φόρος ύψους 396,42 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 ύψους 39,64 €, ήτοι συνολικού ποσού ύψους **436,06 €**.

-Με την υπ' αριθμ. /17-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, επαναπροσδιορίστηκε το πιστωτικό υπόλοιπο προς έκπτωση στο ύψος των 22.047,91 €, έναντι του δηλωθέντος με την περιοδική δήλωση του Δ' τριμήνου του έτους 2016 ύψους 22.384,48 €.

Οι ανωτέρω πράξεις εκδόθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, στα πλαίσια διενέργειας μερικού ελέγχου για τις χρήσεις 2012-2016, με βάση την ΠΟΛ 1037/2005, τις διατάξεις του ν. 2859/2000 καθώς και του άρθρου 23 του Ν. 4174/2013 και την ΔΕΛ Α 1069048/02-05-2014, δυνάμει της υπ' αριθμ. 369/19-12-2017 σχετικής εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.

Από τις υποχρεωτικές ελεγκτικές επαληθεύσεις που έγιναν για την υπό κρίση χρήση, με βάση το άρθρο 28 §2 του Ν. 3296/04 (ΦΕΚ Α' 253/14-12-2004) και τα άρθρα 2 και 3 της Α.Υ.Ο. 1021681/1120/ΔΕ-Α/ΠΟΛ.1037/1.3.2005 (ΦΕΚ Β' 302/8.3.2005) καθώς και τις § 1 και 2 της Α.Υ.Ο. 1051402/1782/ΔΕ-Α'/ΠΟΛ.1081/23.5.2005 (ΦΕΚ Β' 706/25.5.2005), διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση εξέπεσε στη φορολογική περίοδο 2014, δαπάνες που αφορούν σε προσωπικές δαπάνες (αγορά ψυγ/κτη, πλυντήριο ρούχων, τηλεόραση, φούρνο μικροκυμάτων και στη φορολογική περίοδο 2016 για αγορά κινητών τηλεφώνων για τις οποίες δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος φόρου, κατά εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30 του ν. 2859/2000.

Κατόπιν των παραπάνω διαπιστώσεων, ο έλεγχος επαναπροσδιόρισε τις φορολογητέες εισροές και το φόρο εισροών για τις χρήσεις 2014 και 2016.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου /13-11-2018 ενδικοφανή προσφυγή ο προσφεύγων ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, επικαλούμενος ότι ο χαρακτηρισμός της δαπάνης ως μη παραγωγικής, εκ μέρους της φορολογικής αρχής, καθίσταται εσφαλμένη προσέγγιση, η οποία αντίκειται στη νομολογία του ΣΤΕ και του ΔΕΚ/ΔΕΕ.

Ως προς τον ως άνω ισχυρισμό επισημαίνονται τα εξής :

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 2859/2000 (Φόρος Προστιθέμενης Αξίας), όπως ίσχυε κατά τον κρίσιμο χρόνο, του άρθρου 2, ορίζεται ότι: «1. Αντικείμενο του φόρου είναι: α) 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, β.... γ), δ)». Στο δε άρθρο 3 του ως άνω νόμου ορίζεται ότι : «1. Στο φόρο υπόκειται: α) κάθε νομικό ή φυσικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής....». Επίσης, στο άρθρο 17 που φέρει τον τίτλο «Γένεση και έκταση του δικαιώματος προς έκπτωση» ότι: «1. Το δικαίωμα προς έκπτωση γεννάται κατά το χρόνο, κατά τον οποίον ο εκπεστέος φόρος γίνεται απαιτητός. 2. Κατά το μέτρο που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των φορολογουμένων πράξεων του, ο υποκείμενος στον φόρο δικαιούται να εκπέμπει από τον φόρο, για τον οποίον είναι υπόχρεος: α) τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα φόρο προστιθέμενης αξίας για αγαθά, που του παρεδόθησαν ή πρόκειται να του παραδοθούν, καθώς και για υπηρεσίες που του παρασχέθησαν ή πρόκειται να του παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο στον φόρο β) (...)...». Στο άρθρο 30, 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.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο....».

Επειδή, κατά τη θεμελιώδη αρχή που διαπνέει το σύστημα των διατάξεων της Έκτης Οδηγίας, «περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των Κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών - Κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση» (Οδηγία 77/388/Ε.Ο.Κ. του Συμβουλίου της 17.5.1977, ΕΕ. L. 145/13.6.1977) , ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) επιβάλλεται σε κάθε συναλλαγή παραγωγής ή διανομής, κατόπιν αφαιρέσεως του ΦΠΑ που επιβάρυνε άμεσα τις προηγουμένως πραγματοποιηθείσες πράξεις. Στο

άρθρο 17 παρ. 2 της οδηγίας διατυπώνεται η αρχή της εκπτώσεως των ποσών που τιμολογούνται ως ΦΠΑ 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 φορολογουμένων πράξεών του. Σύμφωνα και με πάγια νομολογία του Δικαστηρίου των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, το δικαίωμα προς έκπτωση αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού ΦΠΑ και δεν μπορεί, κατ' αρχήν, να περιοριστεί (βλ. ΔΕΚ αποφάσεις της 6ης Οκτωβρίου 2005, C-243/03, Επιτροπή κατά Γαλλίας, σκέψη 28, της 8ης Ιανουαρίου 2002, C-409/99, Metropol και Stadler, Συλλογή 2002, σ. I-81, σκέψη 42, της 19ης Σεπτεμβρίου 2000, C-177/99 και C-181/99, Ampafrance και Sanofi, Συλλογή 2000, σ. I-7013, σκέψη 34, της 6ης Ιουλίου 1995, C-62/93, BP Σουπεργκάζ, Συλλογή 1995, σ. I-1883, σκέψη 18, κ.ά.), αποσκοπεί δε στην πλήρη απαλλαγή του επιχειρηματία από το βάρος του οφειλόμενου ή καταβληθέντος ΦΠΑ στο πλαίσιο όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων του και στη διασφάλιση πλήρους ουδετερότητας ως προς τη φορολογική τους επιβάρυνση, ασχέτως των σκοπών ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι ίδιες οι δραστηριότητες αυτές υπόκεινται σε ΦΠΑ (βλ. ΔΕΚ αποφάσεις της 14ης Φεβρουαρίου 1985, 268/83, Rompelman, Συλλογή 1985, σ. 655, σκέψη 19, της 21ης Σεπτεμβρίου 1988, 50/87, Επιτροπή κατά Γαλλίας, Συλλογή 1998, σ. I-4797, σκέψη 15, της 15ης Ιανουαρίου 1998, C-37/95, Ghent Coal Terminal, Συλλογή 1998, σ. I-1, σκέψη 15, της 26ης Μαΐου 2005, C-465/03, Kretztechnik, Συλλογή 2005, σ. I-4357, σκέψη 34, της 15ης Δεκεμβρίου 2005, C-63/04, Centralan Property Ltd, σκέψη 51, κ.ά.). Από το γράμμα του άρθρου 17, παράγραφος 2, της έκτης οδηγίας προκύπτει ότι για να έχει ο ενδιαφερόμενος δικαίωμα έκπτωσης πρέπει αφενός να είναι «υποκείμενος στο φόρο» κατά την έννοια της οδηγίας αυτής και αφετέρου τα οικεία αγαθά και υπηρεσίες να έχουν χρησιμοποιηθεί για την πραγματοποίηση των φορολογουμένων πράξεών του (βλ. απόφαση της 29ης Απριλίου 2004, C-137/02, Faxworld, Συλλογή 2004, σ. I-5547, σκέψη 24, προαναφερθείσα απόφαση Centralan Property Ltd, σκέψη 52). Το δικαίωμα αυτό ασκείται απευθείας για το σύνολο των φόρων που επιβάρυναν τις πράξεις που διενεργήθηκαν ως εισροές. Κάθε περιορισμός του δικαιώματος προς έκπτωση του ΦΠΑ έχει αντίκτυπο στο επίπεδο της φορολογικής επιβαρύνσεως και πρέπει να εφαρμόζεται ομοιόμορφα σε όλα τα κράτη μέλη. Κατά συνέπεια, δεν επιτρέπονται παρεκκλίσεις, παρά μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπει ρητώς η έκτη οδηγία (βλ. τις προαναφερθείσες αποφάσεις C-243/03, Επιτροπή κατά Γαλλίας, σκέψη 29, Metropol και Stadler, σκέψη 42, Ampafrance και Sanofi, σκέψη 34, BP Σουπεργκάζ, σκέψη 18 κ.ά.). Τέτοιες παρεκκλίσεις προβλέπονται στο άρθρο 17 παρ. 6 της οδηγίας, όσον αφορά τη δυνατότητα των κρατών μελών να διατηρήσουν τις εξαιρέσεις από το δικαίωμα εκπτώσεως που προβλέπονταν στη νομοθεσία τους κατά τον χρόνο ενάρξεως της ισχύος της έκτης οδηγίας (ή, για τα κράτη που προσχώρησαν μεταγενέστερα, κατά το χρόνο προσχωρήσεώς τους - πρβλ. απόφαση Metropol, σκ.41), μέχρι να θεσπίσει το Συμβούλιο το κοινοτικό καθεστώς των εξαιρέσεων από το δικαίωμα εκπτώσεως του ΦΠΑ (ρήτρα διασφάλισης ή standstill -βλ. απόφαση του ΔΕΚ της 14ης Ιουνίου

2001, C-345/99, Επιτροπή κατά Γαλλίας, Συλλογή 2001, σ.Ι-4493, σκ.19, Metropol, σκ.44 επ.), το οποίο κοινοτικό καθεστώς δεν έχει θεσπισθεί ακόμα.

Επειδή, κατά το γενικό κανόνα της παρ. 1 του άρθρου 30 ν. 2859/2000 η έκπτωση του φόρου παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία του ΔΕΚ, το δικαίωμα προς έκπτωση του ΦΠΑ συνιστά, ως αναπόσπαστο τμήμα του μηχανισμού του ΦΠΑ, θεμελιώδη αρχή εγγενή στο κοινό σύστημα ΦΠΑ και δεν μπορεί καταρχήν να περιοριστεί (βλ. C-25/07, C-74/08).

Προκαταρκτικά, το καθεστώς των εκπτώσεων αποβλέπει στο να απαλλάσσεται ο επιχειρηματίας από το βάρος του ΦΠΑ που οφείλεται ή καταβλήθηκε στο πλαίσιο όλων των οικονομικών του δραστηριοτήτων. Κατά συνέπεια, το κοινό σύστημα ΦΠΑ εξασφαλίζει πλήρη ουδετερότητα ως προς τη φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως του σκοπού ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω δραστηριότητες υπόκεινται, κατ' αρχήν, αυτές οι ίδιες, στον ΦΠΑ (βλ., 268/83, C-37/95, C-110/98 έως C- 47/98, C-98/98).

Οι βασικές αρχές ως προς το δικαίωμα έκπτωσης συνοψίζονται ως εξής:

α) ο ΦΠΑ εκπίπτεται εις ολόκληρο, με την προϋπόθεση ότι τα αγαθά και οι υπηρεσίες για τα οποία καταβλήθηκε χρησιμοποιούνται για φορολογητέες πράξεις.

β) ο ΦΠΑ εκπίπτεται για το σύνολο των φορολογητέων πράξεων και

γ) ο ΦΠΑ εκπίπτεται άμεσα και δεν προϋποθέτει την πραγματική χρήση των αγαθών και των υπηρεσιών για τις οποίες καταβλήθηκε (C- 37/95, 110/98, 400/98, 32/03, 177/03),

δ) η άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης δεν εκτείνεται στο φόρο που οφείλεται αποκλειστικά επειδή αναγράφεται: στο τιμολόγιο π.χ. αναγραφή ΦΠΑ σε. απαλλασσόμενη ασφαλιστική υπηρεσία).(C-342/87)

Επίσης, το Δικαστήριο έχει αποσαφηνίσει τα κριτήρια που πρέπει να πληροί ο φορολογούμενος για να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ με το οποίο επιβαρύνθηκε:

α) πρέπει να είναι «υποκείμενος στον φόρο» κατά την έννοια της οδηγίας ΦΠΑ και β) τα οικεία αγαθά και οι οικείες υπηρεσίες που επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ να προορίζονται για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων του φορολογουμένου (C-137/02, C -4/94, C-165/86).

Περαιτέρω, κατά το ΔΕΕ, η ύπαρξη ευθείας και άμεσες σχέσης μεταξύ μιας συγκεκριμένης εισροής και μιας ή περισσοτέρων εκροών που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης είναι αναγκαία προϋπόθεση προκειμένου να αναγνωρισθεί υπέρ του υποκειμένου στο φόρο δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ επί των εισροών και να καθορισθεί η έκταση του δικαιώματος αυτού (C-32/03). Ανάλογη είναι και η απόφαση στην υπόθεση C-98/98 καθώς και στην υπόθεση C-435/05.

Επειδή, όπως έχει κριθεί νομολογιακά: «47. Συναφώς, διευκρινίζεται ότι οι ουσιαστικές προϋποθέσεις του δικαιώματος έκπτωσης, όπως οι προβλεπόμενες στο κεφάλαιο 1 του τίτλου Χ της οδηγίας ΦΠΑ, το οποίο επιγράφεται «Γένεση και έκταση του δικαιώματος έκπτωσης», είναι οι προϋποθέσεις που διέπουν την ίδια τη νομική βάση και την έκταση του δικαιώματος αυτού, ενώ οι τυπικές προϋποθέσεις του εν λόγω δικαιώματος, όπως οι σχετικές με την τήρηση λογιστικών βιβλίων, την τιμολόγηση και την υποβολή δήλωσης, είναι αυτές που ρυθμίζουν τον τρόπο και τον έλεγχο της άσκησης του δικαιώματος αυτού, καθώς και την εύρυθμη λειτουργία του συστήματος του ΦΠΑ (βλ., συναφώς, απόφαση της 11ης Δεκεμβρίου 2014, *Idexx Laboratories Italia*, C-590/13, EU:C:2014:2429, σκέψεις 41 και 42 καθώς και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). 49. Περαιτέρω, βάσει του άρθρου 273, της οδηγίας ΦΠΑ, τα κράτη μέλη μπορούν να προβλέπουν και άλλες υποχρεώσεις τις οποίες κρίνουν αναγκαίες για την εξασφάλιση της ορθής είσπραξης του ΦΠΑ και την αποτροπή της απάτης. 50. Τούτου δοθέντος, η καταπολέμηση της φοροδιαφυγής, της φοροαποφυγής και των ενδεχόμενων καταχρηστικών πρακτικών αποτελεί σκοπό τον οποίο αναγνωρίζει και ενθαρρύνει η οδηγία ΦΠΑ, το δε Δικαστήριο έχει επανειλημμένως κρίνει ότι οι πολίτες δεν μπορούν να επικαλούνται τους κανόνες του δικαίου της Ένωσης δολίως ή καταχρηστικώς. Επομένως, εναπόκειται στις εθνικές αρχές και στα εθνικά δικαστήρια να μην επιτρέπουν την άσκηση του δικαιώματος προς έκπτωση οσάκις αποδεικνύεται, βάσει αντικειμενικών στοιχείων, ότι η επίκληση του δικαιώματος αυτού γίνεται δολίως ή καταχρηστικώς (αποφάσεις της 6ης Δεκεμβρίου 2012, *Bonik*, C-285/11, EU:C:2012:774, σκέψεις 35 έως 37 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία, καθώς και της 18ης Δεκεμβρίου 2014, *Schoenimport «Italmoda» Mariano Previti κ.λπ.*, C-131/13, C?163/13 και C-164/13, EU:C:2014:2455, σκέψεις 42 έως 44 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). 52. Εφόσον ο αποκλεισμός του δικαιώματος προς έκπτωση αποτελεί εξαίρεση από την εφαρμογή της θεμελιώδους αρχής που συνιστά το δικαίωμα αυτό, στις αρμόδιες φορολογικές αρχές εναπόκειται να αποδείξουν επαρκώς κατά νόμον ότι συντρέχουν τα αντικειμενικά στοιχεία που στοιχειοθετούν απάτη ή καταχρηστική πρακτική. Εν συνεχεία εναπόκειται στα εθνικά δικαστήρια να εξακριβώσουν αν οι ενδιαφερόμενες φορολογικές αρχές απέδειξαν τη συνδρομή των εν λόγω αντικειμενικών στοιχείων (απόφαση της 13ης Φεβρουαρίου 2014, *Maks Pen*, C-18/13, EU:C:2014:69, σκέψη 29 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία)» (ΔΕΚ C-332/2015 σκέψεις 47, 49, 50 και 52).

Επειδή στην προκειμένη περίπτωση, η επιχείρηση εξέπεσε κατά τη χρήση 2014, το φόρο εισροών ύψους 396,42 €, που αναλογεί σε δαπάνες, βάσει του με αριθμ. /11-12-2014 τιμολογίου εκδόσεως της επιχείρησης «.....» καθαρής αξίας 1.723,58 €, και αφορούν σε προσωπικές δαπάνες (αγορά ψυγ/κτη, πλυντήριο ρούχων, τηλεόραση, φούρνο μικροκυμάτων και ως εκ τούτου δεν αναγνώρισε το δικαίωμα έκπτωσης του αναλογούντος φόρου, κατά εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 30 του ν. 2859/2000.

Επειδή οι συγκεκριμένες δαπάνες δεν κρίνονται απαραίτητες για τη λειτουργία της επιχείρησης και δεν πραγματοποιήθηκαν στα πλαίσια άσκησης της επαγγελματικής του δραστηριότητας, ορθά η φορολογική αρχή έκρινε ότι δεν εκπίπτει ο Φ.Π.Α που αναλογεί σε αυτές τις δαπάνες και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τη μη αναγνώριση του δικαιώματος έκπτωσης του Φ.Π.Α. ύψους 336,57 €, που αναλογεί στις δαπάνες αγοράς κινητών τηλεφώνων, βάσει των με αριθμ. /9-9-2016 και /1-12-2016 τιμολογίων εκδόσεως της επιχείρησης «.....» καθαρής αξίας 1.402,41 €, για το φορολογικό έτος 2016, ο έλεγχος έκρινε ότι αποτελούν προσωπικές δαπάνες οι οποίες δεν πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης.

Επειδή, στην σημερινή εμπορική πρακτική η χρήση κινητών τηλεφώνων αποτελεί ένα από τα απαραίτητα μέσα επικοινωνίας φορέων των επιχειρήσεων για την επίτευξη συμφωνιών παραγγελιών και γενικά την εξυπηρέτηση των λειτουργικών αναγκών της επιχείρησης. κρίνεται ότι η δαπάνη αγοράς κινητών τηλεφώνων πραγματοποιήθηκε στα πλαίσια των εμπορικών της συναλλαγών ή άλλως αποβλέπει στη διεύρυνση των εργασιών της και στην επίτευξη των δραστηριοτήτων της επιχείρησης και συνεπώς κρίνεται ότι πρέπει να εκπέσει ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στις δαπάνες αυτές και ως εκ τούτου ο προβαλλόμενος ισχυρισμός γίνεται αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** της από **13/11/2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του «.....» – **Α.Φ.Μ.**, και **συγκεκριμένα:**

A. την επικύρωση της /17-10-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2014.

B. την ακύρωση της υπ'αρ. /17-10-2018 οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2016, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ξάνθης, σύμφωνα με το σκεπτικό της παρούσας απόφασης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης -- Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Υπαρ. /17-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α. φορολογικής περιόδου 2014

ανάλυση	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	665.452,20	665.452,20	665.452,20	
Αξία φορολογητέων εισροών	296.485,89	294.762,31	294.762,31	1.723,58
Φόρος εκροών	88.128,79	88.128,79	88.128,79	
Υπόλοιπο φόρου εισροών	88.158,70	87.762,28	87.762,28	396,42
Χρεωστικό υπόλοιπο		396,42	396,42	396,42
Πιστωτικό υπόλοιπο	29,91			29,91
Πρόστιμα άρθρου 58 ^Α ν. 4174/2013		39,64	39,64	39,64
Σύνολο φόρου για καταβολή		436,06	436,06	436,06
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	29,91			29,91

Υπαρ. /17-10-2018 οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου Φ.Π.Α., φορολογικής περιόδου 2016

ανάλυση	ΒΑΣΕΙ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΒΑΣΕΙ ΕΛΕΓΧΟΥ	ΒΑΣΕΙ ΑΠΟΦΑΣΗΣ	ΔΙΑΦΟΡΑ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Αξία φορολογητέων εκροών	401.790,79	401.790,79	401.790,79	0,00
Αξία φορολογητέων εισροών	339.840,98	338.438,57	339.840,98	0,00
Φόρος εκροών	55.271,25	55.271,25	55.271,25	0,00
Υπόλοιπο φόρου εισροών	77.655,73	77.319,16	77.655,73	0,00
Χρεωστικό υπόλοιπο				
Πιστωτικό υπόλοιπο	22.384,48	22.047,91	22.384,48	0,00
Πρόστιμα άρθρου 58 ^Α ν. 4174/2013				
Σύνολο φόρου για καταβολή				
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	22.384,48	22.047,91	22.384,48	0,00

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής
Υποστήριξης

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.