



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 06/05/2021

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 1532

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

**ΑΠΟΦΑΣΗ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), της υπ' αριθ. Α 1049/2021 Κοινής Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β 984-12.03.2021), καθώς και των υπ' αριθ. Α.1273/2020 (ΦΕΚ Β' 5597/21.12.2020), Α.1241/2020 (ΦΕΚ Β' 4804/30.10.2020) και Α.1215/2020 (ΦΕΚ Β' 4254/30.09.2020) ομοίων κοινών αποφάσεων.

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759 / τ. Β'/01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **30/09/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, **ΑΦΜ**, κάτοικος κατά α) της με αρ. /18-08-

2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, β) της με αρ./18-08-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου γ) της με αρ./18-08-2020 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/03/2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, δ) της με αρ./18-08-2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, ε) της με αρ./18-08-2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου των οποίων ζητείται η ακύρωση.

5. Τις ανωτέρω πράξεις της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

6. Τις απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Κορίνθου.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30-09-2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, **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:

α) Με την υπ' αριθ./18-08-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, μειώθηκε το μεταφερόμενο πιστωτικό υπόλοιπο της ανωτέρω φορολογικής περιόδου από 43.642,90€ στο ποσό των 36.339,80€.

β) Με την υπ' αριθ./18-08-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018 - 31/12/2018 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, προσδιορίστηκε χρεωστικό υπόλοιπο της ανωτέρω φορολογικής περιόδου ποσού 16.458,73€ πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α ποσού 8.229,37€.

γ) Με την υπ' αριθ./18-08-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α / Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/03/2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, μειώθηκε το μεταφερόμενο πιστωτικό υπόλοιπο της ανωτέρω φορολογικής περιόδου από 227,80€ στο ποσό των 88,80€ και απορρίφθηκε το αιτούμενο ποσό προς επιστροφή ύψους 36.000,00€.

δ) Με την υπ' αριθ./18-08-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου Αρθ. 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 300,00€, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α του Ν. 4174/2013 και των διατάξεων της ΠΟΛ.1252/2015. Το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε καθώς διαπιστώθηκε ότι υπέβαλε ανακριβώς τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. που αφορούν την φορολογική περίοδο 01/04/2017 – 31/12/2017, από τις οποίες δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικό υπόλοιπο).

ε) Με την υπ' αριθ./18-08-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου Αρθ. 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 100,00€, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. α' και παρ. 2 περ. α του Ν. 4174/2013 και των διατάξεων της ΠΟΛ.1252/2015. Το ανωτέρω πρόστιμο επιβλήθηκε καθώς διαπιστώθηκε ότι υπέβαλε ανακριβώς τη περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. που αφορά την φορολογική περίοδο 01/01/2019 – 31/03/2019, από την οποία δεν προέκυψε υποχρέωση καταβολής φόρου (πιστωτικό υπόλοιπο).

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 18-08-2020 Έκθεσης Μερικού (Επιτόπιου) Ελέγχου περί επιστροφής Φ.Π.Α. Ν.2859/2000 και της από 18-08-2020 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Κορίνθου. Αιτία του ελέγχου ήταν το με αριθμό πρωτ./19-04-2019 αίτημα του προσφεύγοντος για επιστροφή πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ποσού 36.000,00€ όπως αυτό εμφανίζεται και στην υπ' αρ./18-04-2019 υποβληθείσα περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για την φορολογική περίοδο 01/01/2019- 31/3/2019. Σύμφωνα με την από 18-08-2020 Έκθεσης Μερικού (Επιτόπιου) Ελέγχου περί επιστροφής Φ.Π.Α. Ν.2859/2000 με την περιοδική δήλωση του β' τριμήνου του 2018 που αφορά την φορολογική περίοδο 01/04/2018-30/06/2018 ζήτησε και έλαβε ποσό 9.500,00€ χωρίς έλεγχο, από το πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 45.558,75€ που σχηματίστηκε. Για την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της η προσφεύγουσα επιχείρηση, μισθώνει από 20 Ιουλίου 2012 από την ιδιοκτήτρια ανώνυμος εταιρεία με την επωνυμία «....., τετραώροφο κτιριακό συγκρότημα με υπόγειο χώρο και λειτουργούν ζαχαροπλαστείο, μπαρ, εστιατόριο, σαλόνι, χώροι υποδοχής, και τριώροφο ξενοδοχείο πλήρως περαιωμένο. Επιπρόσθετα, κατά την αρχική αυτοψία του ξενοδοχειακού συγκροτήματος από τον έλεγχο στις 09/07/2019 διαπιστώθηκε ότι το ξενοδοχείο ήταν κλειδωμένο και δεν ήτανε εφικτή η πρόσβαση στους εσωτερικούς χώρους παρόλο που ο προσφεύγων, κατά δήλωση του είχε ενημερώσει τους ιδιοκτήτες του ξενοδοχειακού συγκροτήματος για την διενέργεια αυτοψίας-ελέγχου. Εν συνεχεία ο προσφεύγων προσκόμισε το από 01-02-2019 και με αρ. πρωτ. Πρακτικό σφράγισης του τουριστικού καταλύματος με τον διακριτικό τίτλο

“.....” που εκδόθηκε από το Υπουργείο Τουρισμού – Γενική Διεύθυνση Τουριστικής Πολιτικής – Περιφερειακή Υπηρεσία Τουρισμού Πελοποννήσου. Ζητήθηκαν διευκρινήσεις για τη σφράγιση και την διακοπή λειτουργίας της ξενοδοχειακής μονάδας από τον προσφεύγοντα, ο οποίος εξήγησε προφορικά ότι έχει λήξει η συνεργασία με διότι είχαν δημιουργηθεί προστριβές με την ιδιοκτήτρια επιχείρηση και ότι σε βάρος του έχει κατατεθεί από 05/12/2018 ενώπιον του Μονομελούς Πρωτοδικείου Κορίνθου Αγωγή απόδοσης μισθίου έξωσης. Η αυτοψία στον χώρο του ξενοδοχείου πραγματοποιήθηκε στις 15-06-2020. Ο προσφεύγων την 15/01/2018 υπεκμίσθωσε το ξενοδοχειακό συγκρότημα με όλο τον κινητό εξοπλισμό του στην εταιρία “.....” (στην οποία είναι ομόρρυθμο μέλος και διαχειριστής ο ίδιος). Σύμφωνα με το ιδιωτικό συμφωνητικό μισθώσεως, η εκμίσθωση του ξενοδοχειακού συγκροτήματος έγινε άνευ Φ.Π.Α.. Συνεπώς από την ημερομηνία 20/01/2018 (ημερομηνία έναρξης της μισθώσεως) και μετά ο έλεγχος έκρινε ότι τα πάγια στοιχεία που είχε αποκτήσει η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν διατίθενται σε φορολογητέες δραστηριότητες υπαγόμενες σε Φ.Π.Α. και ως εκ τούτου όφειλε να κάνει διακανονισμό του Φ.Π.Α. των παγίων κατά τα υπόλοιπα έτη της περιόδου διακανονισμού (5ετίας).

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- 1) Τυχόν αναπόσβεστο υπόλοιπο δαπανών ανέγερσης κτίσματος ή βελτιώσεων και επεκτάσεων από τον μισθωτή σε ακίνητο κυριότητας του εκμισθωτή, κατά τον χρόνο πρόωρης λύσης της σύμβασης, μεταφέρεται σωρευτικά στα φορολογικά αποτελέσματα του φορολογικού έτους, που επήλθε η λύση της μίσθωσης.
- 2) Η διαπίστωση του ελέγχου ότι το Φ.Π.Α. των παγίων που αποκτήθηκαν στις χρήσεις 2015-2018 θα έπρεπε να διακανονιστεί ανάλογα με το πόσα χρόνια χρησιμοποιήθηκαν τα πάγια αυτά σε φορολογητέες πράξεις ισχυρίζεται ότι είναι λανθασμένη.
- 3) Η διαπίστωση του ελέγχου ότι είναι καταχωρημένα στα βιβλία της επιχείρησης παραστατικά που αφορούν προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και όχι την δραστηριότητα της επιχείρησης είναι λανθασμένη. Σε κάθε περίπτωση η προσφεύγουσα επιχείρηση ισχυρίζεται ότι θα έπρεπε να κριθεί το ζήτημα της χρησιμοποίησης των ανωτέρω περιγραφόμενων ειδών και οι αντίστοιχες δαπάνες αγοράς αυτών κατ’ αναλογία του ποσοστού της χρησιμοποίησης τους για τους σκοπούς των δραστηριοτήτων της επιχείρησης. Ειδικότερα για τις εν λόγω δαπάνες αναφέρει τα κάτωθι:

- α) υπάρχουν ελαιόδεντρα και άλλα είδη δέντρων στον περιβάλλοντα χώρο της μίσθιας επιχείρησης, η περιποίηση των οποίων ήταν επιβεβλημένη για την καλή λειτουργία και την εμφάνιση των χώρων αυτής,
- β) υπήρχαν άλογα για τα οποία αγόραζε ζωοτροφές,
- γ) ήταν επιβεβλημένη η αγορά διαφόρων αναλώσιμων ειδών σκάφους, τα οποία για την πισίνα του ξενοδοχείου (ειδικά χρώματα, προστατευτικά σχοινιά ασφαλείας κλπ) καθώς και η αγορά πετρελαίου το οποίο ήταν απαραίτητο τόσο για την κίνηση των μεταφορικών μέσων όσο και για την λειτουργία καυστήρων για παροχή ζεστών νερών καθημερινής χρήσης,
- δ) η αγορά διάφορων ειδών δώρων επιβαλλόταν επίσης από το γεγονός ότι στη μίσθια ξενοδοχειακή επιχείρηση διέμεναν κυρίως ανήλικοι αλλοδαποί,
- ε) η αγορά διαφόρων διαφημιστικών ειδών πρέπει να κριθεί λαμβάνοντας υπόψη και τις αρχές που επικρατούσαν στις συναλλαγές.

4) Η διαπίστωση του ελέγχου σχετικά με τη δαπάνη για την ασφαλτόστρωση τμημάτων του εξωτερικού χώρου της μίσθιας ξενοδοχειακής επιχείρησης είναι λανθασμένη και δεν έπρεπε να απορριφθεί η έκπτωση του φόρου εισροών της εν λόγω δαπάνης καθώς εξυπηρετούσε αποκλειστικά τις επιχειρηματικές ανάγκες της επιχείρησης και ουχί ατομικών αναγκών.

5) Η διαπίστωση του ελέγχου σχετικά με τη δαπάνη για την αγορά 2.500 κιλών στεγανωτικού υλικού ταρατσών και αστάρι δαπέδων και τοίχων είναι λανθασμένη και δεν έπρεπε να απορριφθεί η έκπτωση του φόρου εισροών της εν λόγω δαπάνης καθώς αφενός προκύπτει η εφαρμογή των υλικών αυτών στις εγκαταστάσεις της ελεγχόμενης μίσθιας επιχείρησης και αφετέρου ότι εξυπηρετούσε αποκλειστικά τις επιχειρηματικές ανάγκες της επιχείρησης κι ουχί ατομικών αναγκών.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 εδ.α του άρθρου 3 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό 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.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 7 του Ν.2859/2000 ορίζεται ότι:
«1. Θεωρείται ως παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησης τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

2.Επίσης, ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

α) η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,

β) η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται τα δώρα μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησης του. Ως δώρα που επίσης εξαιρούνται θεωρούνται και τα τρόφιμα, φάρμακα, ρούχα ή άλλα αγαθά για την κάλυψη αναγκών, πλην εκείνων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, που διατίθενται δωρεάν σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που έχουν συσταθεί νόμιμα στην Ελλάδα και έχουν αποδεδειγμένα φιλανθρωπικό ή κοινωφελή σκοπό, προκειμένου να διανεμηθούν αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση ή την ανακούφιση ευπαθών κοινωνικών ομάδων χωρίς αντάλλαγμα, εφόσον τα αγαθά αυτά δεν θέτουν σε κίνδυνο τη δημόσια υγεία. Ως τέτοια αγαθά θεωρούνται αυτά τα οποία δεν είναι κατάλληλα προς πώληση ή αξιοποίηση ιδίως λόγω λαθών ή ελαττωμάτων ή ελλείψεων στη συσκευασία, την επισήμανση ή το ζύγισμα, ή λόγω απόσυρσης από την αγορά ή λόγω εγγύτητας προς την ημερομηνία λήξης.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1, 2 και 4 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 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.

[...] 2.Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28, [...]

4.Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων,
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οينوπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων,
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
- δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,
- ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 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,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

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 σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του ν.2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ΦΠΑ, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό σύμφωνα με τα συνολικά στοιχεία της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον:

α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο,

β) μετά την υποβολή των ανωτέρω δηλώσεων ΦΠΑ, έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, ιδίως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών. Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων μέχρις αξίας 10 ευρώ και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης. Οι διακανονισμοί που αφορούν εκπτώσεις που διενεργήθηκαν σε μία διαχειριστική περίοδο περιλαμβάνονται σε δήλωση ΦΠΑ που υποβάλλεται το αργότερο μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του τέταρτου μήνα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου.[...]

2. Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους.

Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης.

Για τα ακίνητα, η μίσθωση των οποίων υπάγεται στο φόρο, κατόπιν της επιλογής που προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε δεκαετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα δέκατο του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. Το ποσό του φόρου που εναπομένει για διακανονισμό κατά

το χρόνο άσκησης της επιλογής φορολόγησης, διακανονίζεται με βάση συνολική περίοδο δέκα ετών.

3.Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια πενταετίας ή δεκαετίας, προκειμένου για ακίνητα της παραγράφου 2, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο:

α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται:

αα) για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο,

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

γγ) για παράδοση ακινήτων με σύμβαση πώλησης και επαναμίσθωσης (sale and lease back), σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παρ. 9 του άρθρου 6 του ν. 1665/1986.

δδ) για παράδοση έργων σύνδεσης σταθμών αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της Δ.Ε.Η. Α.Ε. ή του Δ.Ε.Σ.Μ.Η.Ε. Α.Ε., σύμφωνα με όσα ορίζονται στο ν. 2773/1999 (Α' 286) όπως ισχύει.

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.

Εάν εντός της περιόδου διακανονισμού, σύμφωνα με την παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου.

Εξαιρείται του ανωτέρω περιορισμού της πενταετίας η πραγματοποίηση της δαπάνης, για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας.

4.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, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων. 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.

β) τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή

βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις.
5. Η διαφορά του φόρου που προκύπτει για τα αγαθά επένδυσης με βάση τον τελικό ετήσιο διακανονισμό δεν καταβάλλεται ούτε εκπίπτει, εφόσον δεν υπερβαίνει το ποσό των 30 ευρώ.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 34 του 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:
 - 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 όπως διευκρινίστηκε με την Ε.Α.Υ.Ο. 1084562/3755/A0014/ΠΟΛ.1177/20.7.1994, η πενταετία προς διακανονισμό του φόρου αρχίζει, από τη συγκεκριμένη ημερομηνία πραγματοποίησης της δαπάνης ήτοι, της έκδοσης εκάστου τιμολογίου και λήγει αμέσως με την παρέλευση της αντίστοιχης ημερομηνίας του πέμπτου έτους (σχ. Γνωμ. Ολομ. Ν.Σ.Κ. 142/1994).

Επειδή κρίσιμο σημείο επομένως για τους διακανονισμούς αυτούς, είναι αφενός ο χρόνος της πραγματοποίησης της δαπάνης και αφετέρου ο χρόνος έναρξης της χρησιμοποίησης των επενδυτικών αγαθών.

Σημειώνεται ότι αν μετά την πάροδο της πενταετίας τα επενδυτικά αγαθά αρχίσουν να χρησιμοποιούνται ή να επαναχρησιμοποιούνται σε φορολογητέες δραστηριότητες (με Φ.Π.Α.) δε γεννάται εκ των υστέρων δικαίωμα επαναδιακανονισμού (συμψηφισμού) του φόρου τους.

Επειδή, διακανονισμός είναι η διαδικασία με την οποία ο νόμος επιδιώκει την αποκατάσταση του ακριβούς ποσού των εκπτώσεων ΦΠΑ, για τις οποίες το ύψος του ποσού που εκτέσθηκε για κάποια αιτία μεταβλήθηκε μέσα στη διαχειριστική περίοδο.

Σύμφωνα δε, με την παράγραφο 1 του άρθρου 33 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000), οι εκπτώσεις που διενήργησε ο υποκείμενος στο φόρο με βάση τις υποβαλλόμενες δηλώσεις ΦΠΑ, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό, σύμφωνα με τα συνολικά στοιχεία της διαχειριστικής

περιόδου, στις περιπτώσεις που από τις διατάξεις του άρθρου αυτού, παρέχεται το δικαίωμα ή επιβάλλεται ένας τέτοιος διακανονισμός.

Ο λόγος που διενεργούνται οι διακανονισμοί αυτοί είναι να γίνουν στις εκπτώσεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της χρήσης οι απαραίτητες διορθώσεις, ώστε οι εκπτώσεις αυτές να είναι, εκείνες που πραγματικά δικαιούνται να διενεργήσει ο κάθε υποκείμενος.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού διακανονισμοί διενεργούνται μεταξύ άλλων και στη μη χρησιμοποίηση των επενδυτικών αγαθών, εντός πενταετίας ή δεκαετίας (προκειμένου για τα ακίνητα για τα οποία γίνεται επιλογή φορολόγησης εκμίσθωσης με ΦΠΑ), από την πραγματοποίηση της δαπάνης για την απόκτηση ή την κατασκευή τους.

Ο διακανονισμός έχει την έννοια ότι, η επιχείρηση πρέπει να υπολογίζει τη μεταβολή μεταξύ του δικαιώματος έκπτωσης του εκάστοτε έτους της απόκτησης από αυτό του έτους της πρώτης χρησιμοποίησης καθενός επενδυτικού αγαθού, οπότε αν η διαφορά αυτή είναι θετική ή αρνητική, δικαιούται να συμψηφίζει ή υποχρεώνεται να καταβάλλει αντίστοιχα, τη διαφορά των ποσοστών του δικαιώματος έκπτωσης για το 1/5 του φόρου που κατέβαλε κατά την αγορά του επενδυτικού αγαθού.

Επειδή, από τις συνδυασμένες διατάξεις των ανωτέρω άρθρων, προκύπτει, ότι, ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει το ΦΠΑ των εισροών του (δαπανών, αγορών και παγίων) από το ΦΠΑ των εκροών του κατά το μέρος που χρησιμοποιεί τις εισροές του για την πραγματοποίηση πράξεων φορολογητέων ή απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, ήτοι κατά το χρόνο πραγματοποίησης της παράδοσης των αγαθών και της παροχής των υπηρεσιών.

Επειδή, από την ερμηνεία, των ανωτέρω διατάξεων, καθίσταται σαφές ότι, είτε πληρούνται οι προϋποθέσεις του άρθρου 30 είτε του άρθρου 33 του ν. 2859/2000, ο υποκείμενος στο φόρο αποκτά δικαίωμα προς έκπτωση ή επιστροφή του φόρου των εισροών του. Ο μόνος περιορισμός που τίθεται στην περίπτωση των επενδυτικών αγαθών του άρθρου 33 Κώδικα ΦΠΑ, συνίσταται στο γεγονός ότι το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών, ως και ότι το δικαίωμα αυτό εκλείπει στη περίπτωση διάθεσης των επενδυτικών αγαθών σε μη φορολογητέες δραστηριότητες πριν τη πάροδο της πενταετίας, γεγονός που συνεπιφέρει κατ' άρθρο 33§3 του ίδιου ως άνω Κώδικα τον εφάπαξ διακανονισμό του εκπεσθέντος ΦΠΑ, ενώ η φορολογική αρχή δύναται να προβεί αμέσως στον καταλογισμό και είσπραξη αυτού, κατά το μη διακανονισθέν μέρος του, χωρίς να απαιτείται η προηγούμενη πάροδος των ετών που απομένουν μέχρι την εκπνοή της ως άνω πενταετίας (σχετ η 418/2003 γνωμοδότηση του ΝΣΚ).

Ως προς τον 1^ο Ισχυρισμό

Επειδή ο έλεγχος δεν έθιξε θέμα έκπτωσης δαπανών ανέγερσης και διενέργειας αποσβέσεων οι οποίες αφορούν τη φορολογία εισοδήματος και όχι την φορολογία Φ.Π.Α. **Ως εκ τούτου ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος**

Ως προς τον 2^ο Ισχυρισμό

Επειδή από την από 18/08/2020 οικεία έκθεση μερικού (επιτόπιου) ελέγχου περί επιστροφής ΦΠΑ Ν.2859/2020 προκύπτει ότι:

- Για την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων της η προσφεύγουσα επιχείρηση, μισθώνει από 20 Ιουλίου 2012 από την ιδιοκτήτρια ανώνυμη εταιρεία με την επωνυμία «..... και ΑΦΜ, τετραώροφο κτιριακό συγκρότημα με υπόγειο χώρο και λειτουργούν ζαχαροπλαστείο, μπαρ, εστιατόριο, σαλόνι, χώροι υποδοχής, και τριώροφο ξενοδοχείο πλήρως περαιωμένο, με όλες τις εγκαταστάσεις δομημένης επιφάνειας περίπου 3.500 τ.μ. Συνολικά το συγκρότημα αποτελείται από 72 δωμάτια και βρίσκεται επί οικοπέδου συνολικής επιφάνειας 15.530,36 τ.μ.. Η διάρκεια της μίσθωσης ορίζεται σε δώδεκα (12) έτη.
- Η επιχείρηση μεταξύ των άλλων είχε πραγματοποιήσει αγορές παγίων στοιχείων ήτοι επαγγελματικός εξοπλισμός (εξοπλισμός κουζίνας - εστιατορίου, ψυγεία, κλιματιστικά μηχανήματα, ηλιακοί συλλέκτες, κρεβάτια, στρώματα, έπιπλα, εξοπλισμός μπάνιου, φωτιστικά, μεταφορικά μέσα, κινητά τηλέφωνα, τηλεοράσεις, κ.λ.π) καθώς και αγαθά απαραίτητα για την διαμόρφωση του χώρου (δάπεδα, πλακάκια, συρματοπλέγμα, τσιμέντα, μόνωση μέρους ταράτσας του κτιρίου κλπ), τα οποία είχε καταχωρήσει στα βιβλία της (εκ των οποίων ορισμένα είχαν καταχωρηθεί και στο αρχείο ενσώματων αγαθών μητρώο παγίων ενώ κάποια άλλα όχι), και τα οποία απέκτησε κατά τα έτη 2015 , 2016, 2017 και 2018 .
- Η επιχείρηση ξεκίνησε να χρησιμοποιεί τα αποκτηθέντα πάγια κατά τα αυτά έτη, δεδομένου ότι είχε έναρξη εργασιών από το έτος 2012 και ήταν σε λειτουργία.
- Ο προσφεύγων την 15/01/2018 υπεκμίσθωσε το ξενοδοχειακό συγκρότημα με όλο τον κινητό εξοπλισμό του στην εταιρία “.....” με ΑΦΜ, με μηνιαίο μίσθωμα που θα προκύπτει υπολογίζοντας το ποσοστό 6,25% στα μηνιαία καθαρά έσοδα της μίσθιας ξενοδοχειακής επιχείρησης και συγκεκριμένα μόνο από τα έσοδα διαμονής πελατών σ’ αυτήν και όχι από την άσκηση κάθε άλλης μίσθιας επιχείρησης.
- Σύμφωνα με το ανωτέρω ιδιωτικό συμφωνητικό μισθώσεως, η εκμίσθωση του ξενοδοχειακού συγκροτήματος έγινε άνευ επιβολής Φ.Π.Α. και συνεπώς από την

ημερομηνία 20/01/2018 (ημερομηνία έναρξης της μισθώσεως) και έπειτα, τα πάγια στοιχεία που είχε αποκτήσει η προσφεύγουσα επιχείρηση έπαψαν να διατίθενται σε φορολογητέες δραστηριότητες υπαγόμενες σε ΦΠΑ.

- Τα πάγια χρησιμοποιήθηκαν μόνο για τρία , δύο, ένα, ή κανένα έτος αντίστοιχα σε φορολογητέες πράξεις υπαγόμενες σε Φ.Π.Α., δεδομένου ότι αυτά αποκτήθηκαν τα έτη 2015, 2016, 2017,2018 και κατά το έτος 2018 υπεκμισθώθηκαν (άνευ Φ.Π.Α.) στο σύνολό τους, μαζί με την ξενοδοχειακή μονάδα, στην επιχείρηση “.....” και ως εκ τούτου θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά σε μη φορολογητέες πράξεις κατά τα υπολειπόμενα της πενταετίας έτη, γεγονός που επιφέρει την υποχρέωση του πενταετούς διακανονισμού τους, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 33 του κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) όπως ισχύει.

Συνεπώς εφόσον το 2018 τα πάγια διατέθηκαν αποκλειστικά σε μη φορολογητέες πράξεις σύμφωνα το άρθρο 33 του κώδικα Φ.Π.Α (Ν.2859/2000) για τα υπολειπόμενα έτη της πενταετίας υπήρχε υποχρέωση πενταετούς διακανονισμού και ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 3^ο Ισχυρισμό

Επειδή όπως προκύπτει από την από 18/08/2020 οικεία έκθεση μερικού (επιτόπιου) ελέγχου περί επιστροφής ΦΠΑ Ν.2859/2020 η αξία του πετρελαίου κίνησης δεν έχει συμπεριληφθεί από τον έλεγχο στις μη εκπιπόμενες δαπάνες, διότι χρησιμοποιήθηκε για την κάλυψη αναγκών της επιχείρησης (θέρμανση ξενοδοχείου κ.λ.π.) και τοποθετήθηκε στην δεξαμενή της οντότητας.

Επειδή ο έλεγχος διαπίστωσε την καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία παραστατικών για αγορά εργαλείων για την καλλιέργεια ελαιόδεντρων (ηλεκτρικό ελαιοραβδιστικό αλυσσοπρίονο κλαυδευτικό, κόσκινα και ελαιόδιχτο για τη συλλογή ελαίων) για αναλώσιμα είδη και εξαρτήματα σκάφους αναψυχής, για ζωοτροφές, είδη δώρων χωρίς να αναφέρεται το είδος με προμηθευτή λιανικό εμπόριο ειδών βάφτισης 2.000 και πλέον λευκά μπλουζάκια κλπ.

Επειδή οι ανωτέρω αγορές αφορούν σε προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες και δεν εξυπηρετούν τη δραστηριότητα της επιχείρησης σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παρ. 2β του άρθ. 7 του ν.2859/2000.

Επειδή επιπλέον ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος όσον αφορά τις αγορές αναλώσιμων ειδών και εξαρτημάτων σκαφών αναψυχής ότι χρησιμοποιήθηκαν για την πισίνα του ξενοδοχείου δεν ευσταθεί καθώς από την αυτοψία που πραγματοποίησε ο έλεγχος διαπιστώθηκε

ότι δεν υφίσταται πισίνα κατόπιν οδηγιών από το αρμόδιο οργανισμό που ήταν υπεύθυνος για το χώρο φιλοξενίας

Συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι οι εν λόγω δαπάνες αφορούν τη δραστηριότητα της επιχείρησης και όχι προσωπικές καταναλωτικές δαπάνες απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον 4^ο και 5^ο Ισχυρισμό

Επειδή στα βιβλία της χρήσης 2017 της προσφεύγουσας επιχείρησης διαπιστώθηκε η καταχώρηση στην στήλη “δαπάνες με φπα” του υπ’αρ. 6384/16-10-2017 τιμολογίου, εκδόσεως της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ στο οποίο αναφέρεται η αγορά ασφάλτου αξίας 4.500,00 € πλέον ΦΠΑ αξίας 1.080,00 €.

Επειδή στα βιβλία της χρήσης 2017 της προσφεύγουσας επιχείρησης διαπιστώθηκε η καταχώρηση στην στήλη “δαπάνες με φπα” του υπ’αρ. 146/27-09-2017 τιμολογίου εκδόσεως της εταιρείας με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ με το οποίο αγόρασε η προσφεύγουσα επιχείρηση 2.500 κιλά στεγανωτικό υλικό ταρατσών και αστάρι δαπέδων & τοίχων αξίας 7.200,00€ πλέον ΦΠΑ αξίας 1.728,00 €.

Επειδή η θέση του ελέγχου ως προς την έκπτωση του φόρου εισροών των εν λόγω τιμολογίων είναι ότι αφορούν την κάλυψη ατομικών αναγκών του επιχειρηματία και όχι της επιχείρησης.

Επειδή επιπλέον οι επικαλούμενες από την προσφεύγουσα επιχείρηση φωτογραφίες δεν είναι δυνατόν να αλλάξουν τη θέση του ελέγχου ως προς την εκπεσιμότητα του Φ.Π.Α των εν λόγω τιμολογίων.

Επειδή ο προσφεύγων δεν προσκόμισε επαρκή στοιχεία από το οποία να αποδεικνύεται η πραγματοποίηση των αμφισβητούμενων συναλλαγών ως προς την κάλυψη αναγκών της επιχείρησης, **συνεπώς σύμφωνα με τα ανωτέρω ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις από 18/08/2020 έκθεσης μερικού (επιτόπιου) ελέγχου περί επιστροφής Φ.Π.Α. και έκθεση ελέγχου προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ., επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί στο σύνολό της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/30-09-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜκαι την επικύρωση των υπ' αριθμ.,/18-08-2020 Οριστικών Πράξεων Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικών περιόδων 01/01/2017 - 31/12/2017, 01/01/2018 - 31/12/2018 και 01/01/2019 - 31/03/2019 αντίστοιχα και των υπ' αριθμ.,/18-08-2020 Πράξεων Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν. 4174/2013 φορολογικών ετών 2019 και 2017 αντίστοιχα.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου-καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φ.Π.Α

Η υπ' αριθ./18-08-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2017-31/12/2017.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	43.642,90	36.339,80	36.339,80	7.303,10

Η υπ' αριθ./18-08-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2018-31/12/2018.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Πιστωτικό υπόλοιπο	36.203,80	64,80	64,80	36.139,00
Χρεωστικό υπόλοιπο		16.458,73	16.458,73	16.458,73
Πρόστιμα άρθρου 58/58Α Κ.Φ.Δ.		8.229,37	8.229,37	8.229,37
Σύνολο φόρου για καταβολή		24.688,10	24.688,10	24.688,10
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	36.203,80	64,80	64,80	36.139,00
για επιστροφή				

Η υπ' αριθ./18-08-2020 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./Επιβολής Προστίμου φορολογικής περιόδου 01/01/2019-31/03/2019.

ΑΝΑΛΥΣΗ	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΔΕΔ	ΔΙΑΦΟΡΑ
Υπόλοιπο φόρου για έκπτωση	227,80	88,80	88,80	139,00
Υπόλοιπο φόρου για επιστροφή	36.000,00	-	-	36.000,00

Κ.Φ.Δ.

Η υπ' αριθ./18-08-2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019.

Πρόστιμο	100,00
----------	--------

Η υπ' αριθ./18-08-2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 54 ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2017.

Πρόστιμο	300,00
----------	--------

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

ΑΚΡΙΒΕΣ ΑΝΤΙΓΡΑΦΟ

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο/Η ΥΠΑΛΛΗΛΟΣ ΤΟΥ
ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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 .