



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

11/04/2023

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

950

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4987/2022 Α' 206), 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.)*», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει,

γ. Της ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017),

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22-11-2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) 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 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 28-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., με έδρα στην, κατά α) της με αριθ. /01-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο από 01-01-2017 έως 31-12-2017 και β) της με αριθ. /01-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο από 01-01-2018 έως 31-12-2018 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, των οποίων αιτείται η ακύρωση άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τη με αριθ. πρωτ./29-12-2022 έκθεση αιτιολογημένων απόψεων του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 28-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ./01-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο από 01-01-2017 έως 31-12-2017 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος προστιθέμενης αξίας ύψους 1.569,53 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 784,77 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 2.354,30 €. Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι ο έλεγχος διαμόρφωσε το ποσό των φορολογητέων εισροών στο ποσό των 4.036,90 € έναντι των δηλωθεισών, ποσού 10.829,96 €, καθώς έκρινε ότι δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ν. 2859/2000) με το οποίο έχουν επιβαρυνθεί δαπάνες ύψους 6.793,06 €.

β) Με την υπ' αριθ./01-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο από 01-01-2018 έως 31-12-2018 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας, φόρος προστιθέμενης αξίας ύψους 17.684,68 €, πλέον πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ ποσού 8.842,34 €, ήτοι συνολικό ποσό για καταβολή, ύψους 26.527,02 €. Η διαφορά φόρου οφείλεται στο γεγονός ότι ο έλεγχος διαμόρφωσε το ποσό των φορολογητέων εισροών στο ποσό των 7.804,84 € έναντι των δηλωθεισών, ποσού 81.237,62 €, καθώς έκρινε ότι δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (βάσει των διατάξεων του άρθρου 30 του ν. 2859/2000) με το οποίο έχουν επιβαρυνθεί δαπάνες ύψους 73.432,78 €.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει του με αριθ. πρωτ./31-05-2019 εγγράφου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Πάτρας - Υποδιεύθυνση Ιωαννίνων (Β' Τμήμα Προληπτικών Ελέγχων) που διαβιβάστηκε στην Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας με τη συνημμένη πληροφοριακή έκθεση ελέγχου, διενεργήθηκε για την προσφεύγουσα έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων εισοδήματος (ν.4172/2013) και Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) κατόπιν εκδόσεως της με αριθ./04-09-2019 εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου της ως άνω Δ.Ο.Υ., για τις διαχειριστικές περιόδους από 01-01-2016 έως και 31-12-2018.

Η προσφεύγουσα, που εδρεύει στην, έχει ως κύρια δραστηριότητα «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ» και ως δευτερεύουσες δραστηριότητες μεταξύ άλλων τις κάτωθι: «ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΚΑΛΥΝΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΕΙΔΩΝ ΚΑΛΩΠΙΣΜΟΥ», «ΛΙΑΝΙΚΟ ΕΜΠΟΡΙΟ ΜΑΝΤΙΛΙΩΝ, ΣΑΛΙΩΝ, ΓΡΑΒΑΤΩΝ, ΓΑΝΤΙΩΝ ΚΑΙ ΑΛΛΩΝ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ ΡΟΥΧΙΣΜΟΥ, ΜΕΡΩΝ ΕΝΔΥΜΑΤΩΝ Η ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΩΝ ΡΟΥΧΙΣΜΟΥ, ΑΠΟ ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ, ΠΟΥ ΔΕΝ ΕΙΝΑΙ ΠΛΕΚΤΑ Η ΚΡΟΣΣΕ Π.Δ.Κ.Α.», «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΜΙΣΘΟΛΟΓΙΟΥ», «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΩΝ ΣΕ ΦΥΣΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΚΑΙ ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ», «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΑΙΣΘΗΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΕΡΙΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ ΝΥΧΙΩΝ» και «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΚΑΙ ΕΛΑΦΡΩΝ ΜΗΧΑΝΟΚΙΝΗΤΩΝ ΟΧΗΜΑΤΩΝ».

Από τον διενεργηθέντα έλεγχο, διαπιστώθηκαν τα κάτωθι:

- Για τις διαχειριστικές περιόδους 01-01-2017 έως 31-12-2017 και 01-01-2018 έως 31-12-2018, δαπάνες οι οποίες αφορούν αγορές ένδυσης δεν σχετίζονται λειτουργικά με τις δραστηριότητες της προσφεύγουσας και ως εκ τούτου δεν αναγνωρίζονται, δεδομένου ότι ούτε η κύρια ούτε οι δευτερεύουσες δραστηριότητες της επιχείρησης απαιτούν συγκεκριμένη ενδυματολογική πειθαρχία.
- Για την διαχειριστική περίοδο 01-01-2017 έως και 31-12-2017, δεν αναγνωρίστηκε δαπάνη, καθώς αναφέρεται αόριστη αξιολόγηση και marketing plan, δίχως να αναφέρεται το είδος της παροχής αλλά και στοιχεία σχετικά με τη συναλλαγή.
- Για τις διαχειριστικές περιόδους 01-01-2017 έως 31-12-2017 και 01-01-2018 έως 31-12-2018, δεν αναγνωρίστηκαν δαπάνες αγοράς επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων καθώς και δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών.

Εν συνεχεία, συντάχθηκε από τον έλεγχο το με αριθ. πρωτ./04-10-2022 Σημείωμα Διαπιστώσεων του άρθρου 28 παρ. 1 του ΚΦΔ μαζί με τις σχετικές προσωρινές πράξεις, τα οποία κοινοποιήθηκαν ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα την 13-10-2022 και αναγνώστηκαν την ίδια ημέρα. Η προσφεύγουσα, εντός της οριζόμενης εικοσαήμερης προθεσμίας υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./01-11-2022 υπόμνημά της, ωστόσο ο έλεγχος δεν έκανε δεκτούς του ισχυρισμούς που αφορούν τις ως άνω λογιστικές διαφορές και ακολούθως εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή πράξεις.

Οι ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της με ημερομηνία θεώρησης 01-12-2022 Έκθεσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Μερικού Φορολογικού Ελέγχου του ν. 2859/2000 και της Α. 1293/2019, του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση των ανωτέρω προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες που αφορούσαν σε αγορές ένδυσης προς υποστήριξη των δραστηριοτήτων της επιχείρησής της, η οποία δραστηριοποιείται και στον χώρο της ομορφιάς και του καλλωπισμού και απαιτεί συγκεκριμένο dress code, ώστε να προωθούνται με τον βέλτιστο τρόπο οι παρεχόμενες υπηρεσίες. Η ομοιομορφία στην ενδυμασία των υπαλλήλων της και η προσεγμένη εμφάνιση των υπευθύνων της επιχείρησης οι οποίοι έχουν σκοπό την προσέλκυση, διατήρηση αλλά και διεύρυνση του πελατολογίου και συντελούν στην άρτια και κερδοφόρα λειτουργία της επιχείρησης. Ο έλεγχος λανθασμένα τα θεώρησε ως λογιστικές διαφορές δίχως να λαμβάνει υπόψη τα στοιχεία που συντελούν στην επίτευξη του γενικότερου επιχειρηματικού συμφέροντος.
- Ο έλεγχος θεώρησε λανθασμένα ως λογιστική διαφορά φόρο εισροών συνολικού ποσού 1.630,33 € εκ των οποίων το ποσό των 1.200,00 € αφορά σε φόρο εισροών επί δαπάνης ποσού 5.000,00 € προς την εταιρεία «.....». Συγκεκριμένα, το με αριθ./2017 παραστατικό συνολικού ποσού 6.200,00 €, δεν έγινε δεκτό από τον έλεγχο καθώς θεωρήθηκε ότι αναφέρεται αόριστα ως περιγραφή η αξιολόγηση και το marketing plan χωρίς να εξειδικεύεται το είδος της παροχής από συνοδευτικά

έγγραφα και χωρίς να τίθενται στην διάθεση του ελέγχου στοιχεία σχετικά με τη συναλλαγή. Ακόμη, ο έλεγχος θεώρησε ότι θα έπρεπε να έχει εκδοθεί πιστωτικό τιμολόγιο. Η ίδια έχει διαρκή συνεργασία με την εταιρεία «.....» η οποία δεν εξαντλείται μόνο στην εκπόνηση της υπό κρίση μελέτης. Η μη τελεσφόρηση της ένταξης στο συγκεκριμένο πρόγραμμα ΕΣΠΑ δεν συνεπάγεται την πρόθεση της εταιρείας να εγκαταλείψει τον αρχικό της σχεδιασμό και την ανεύρεση πόρων για την υλοποίηση του επιχειρηματικού της σχεδίου. Επιπλέον, η παροχή υπηρεσιών εκ μέρους της εταιρείας «.....» για την υπό κρίση περίπτωση αποδεικνύεται και με την συνυποβαλλόμενη με την παρούσα προσφυγή «ΜΕΛΕΤΗ ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΗΣ ΠΡΟΩΘΗΣΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΓΡΑΦΕΙΟΥ» καθώς και με τα σχέδια κατόψεων, διαγράμματος κατόψεως, όψεως, στατικό και δομής του μηχανικού κ., πέραν του συμφωνητικού που έχει στην διάθεσή της η Διοίκηση.

- Ο έλεγχος θεώρησε ως λογιστική διαφορά για το έτος 2018, ποσό ύψους 17.207,17 €, το οποίο αφορά σε φόρο εισροών επί δαπάνης ποσού 71.696,49 € καθώς απέρριψε τους ισχυρισμούς της περί επαγγελματικής χρήσης του υπό κρίσης οχήματος και θεώρησε ότι δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.. Ωστόσο, η απόκτηση και χρήση του υπό κρίση οχήματος συνέβαλλε τόσο στην εκπλήρωση των επιχειρηματικών σκοπών, όπως αυτοί ορίζονται στο κατατεθέν καταστατικό, όσο και στην καθημερινή εξυπηρέτηση μελών της εταιρείας, καθώς χρησίμευε στη διευκόλυνση μετακινήσεων από και προς τις εγκαταστάσεις της επιχείρησης, τις εξωτερικές εργασίες, τη συνάντηση με παλιούς και νέους πελάτες. Οι υπηρεσίες που αναφέρονται στα με αριθ. /03-09-2018 και /31-12-2018 παραστατικά αφορούν σε δαπάνες για την συντήρηση του εν λόγω οχήματος, το οποίο πληροί τις προϋποθέσεις ένταξης στην επιχειρηματική δραστηριότητα της εταιρείας.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις 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. [...]

2. [...]

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18.

Ειδικά, προκειμένου για ευκαιριακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, η οποία απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης.

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 οιοπνευματωδών 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, μοτοσυκλετών 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.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

[...]»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 45 του ν. 2859/2000 ορίζεται ότι:

«1. Η παράδοση μεταχειρισμένων αγαθών, όπως αυτά ορίζονται με τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 8 του άρθρου 46, καθώς και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, υπάγεται σε ειδικό καθεστώς φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού.

2. Για την εφαρμογή της παραγράφου 1, ως παράδοση αγαθών που εμπίπτει στο ειδικό καθεστώς, θεωρείται η παράδοση των αγαθών αυτών, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, κατά την έννοια της περίπτωσης β της παραγράφου 8 του άρθρου 46, εφόσον τα αγαθά αυτά του παραδόθηκαν:

Στο εσωτερικό της Κοινότητας, από:

-Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο ή

-Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, εφόσον πρόκειται για παράδοση η οποία απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης κθ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους μέλους ή,

-Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, το οποίο υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 39, εφόσον πρόκειται για αγαθά που αποτελούσαν γι' αυτόν αγαθά επένδυσης, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 33, ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους μέλους ή

-Άλλον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον η παράδοση του αγαθού από αυτόν έχει υπαχθεί στο φόρο, σύμφωνα με το ειδικό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους του παρόντος άρθρου ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους-μέλους.

[...]

6. Ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 3, δεν δικαιούται να εκπίπτει από το φόρο τον οποίο οφείλει, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί τα αγαθά της παραγράφου 1, εφόσον πρόκειται για αγαθά που παραδόθηκαν σε αυτόν από υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, ο οποίος εφήρμωσε το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού.

7. Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής, που εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού, δεν μπορεί να εκπίπτει από το φόρο που οφείλει για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, το φόρο προστιθέμενης αξίας

που κατέβαλε ή πρόκειται να καταβάλλει για απόκτηση αντικειμένων σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4.

[...]

11. Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής μπορεί να εφαρμόζει το κανονικό καθεστώς φορολογίας για παραδόσεις αγαθών της παραγράφου 1, έστω και αν πληρούνται οι προϋποθέσεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου αυτού, για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του περιθωρίου κέρδους. Στην περίπτωση αυτή, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής δύναται να εκπίπτει από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, το φόρο που επιβάρυνε τα αγαθά σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου.

Το δικαίωμα έκπτωσης, κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 17.

12. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται προκειμένου, για παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων, κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης γ της παραγράφου 4 του άρθρου 11, εφόσον πραγματοποιούνται κατά τις διατάξεις του άρθρου 28....»

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε για την προσφεύγουσα έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων εισοδήματος (ν. 4172/2013) και Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) κατόπιν εκδόσεως της με αριθ./04-09-2019 εντολής ελέγχου του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, για τις διαχειριστικές περιόδους από 01-01-2016 έως και 31-12-2018.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι ο έλεγχος δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον φόρο εισροών δαπανών ένδυσσης, οι οποίες έκρινε ότι δεν χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο Φ.Π.Α., συνολικού καθαρού ποσού 1.391,13 € το φορολογικό έτος 2017 και συνολικού καθαρού ποσού 1.736,99 € το φορολογικό έτος 2018.

Επίσης, δεν αναγνώρισε προς έκπτωση τον φόρο εισροών δαπάνης που αφορά την αξιολόγηση και marketing plan με αντισυμβαλλόμενη την εταιρεία «.....», συνολικής αξίας 5.000,00 € πλέον Φ.Π.Α. 1.200,00 € το έτος 2017.

Επειδή, με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, η προσφεύγουσα δεν προσκόμισε στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι οι εν λόγω δαπάνες σχετίζονται με φορολογητέες εκροές, ο ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή επιπροσθέτως, ο έλεγχος δεν αναγνώρισε δαπάνες αγοράς επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων καθώς και δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών.

Για την φορολογική περίοδο από 01-01-2017 έως και 31-12-2017 οι δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν είναι οι κάτωθι:

Ημερομηνία	Αρ. παραστατικού	Αιτιολογία	Συνολική αξία	Καθαρή αξία	Αξία Φ.Π.Α.
30/08/2017	1942	.....	211,00 €	170,16 €	40,84 €
12/12/2017	1052	.....	287,39 €	231,77 €	55,62 €

ΣΥΝΟΛΟ	498,39 €	401,93 €	96,46 €
---------------	-----------------	-----------------	----------------

Για την φορολογική περίοδο από **01-01-2018** έως και **31-12-2018** οι δαπάνες που δεν αναγνωρίστηκαν είναι οι κάτωθι:

Ημερομηνία	Αρ. παραστατικού	Αιτιολογία	Συνολική αξία	Καθαρή αξία	Αξία Φ.Π.Α.
31/05/2018	ΤΠ 234	.....	88.000,00 €	70.967,74 €	17.032,26 €
03/09/2018	11271	.....	136,02 €	109,69 €	26,33 €
31/12/2018	1292	.....	757,64 €	619,06 €	148,58 €
ΣΥΝΟΛΟ			88.893,66 €	71.696,49 €	17.207,17 €

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η απόκτηση και χρήση του υπό κρίση οχήματος συνέβαλλε τόσο στην εκπλήρωση των επιχειρηματικών σκοπών, όπως αυτοί ορίζονται στο κατατεθέν καταστατικό, όσο και στην καθημερινή εξυπηρέτηση μελών της εταιρείας, καθώς χρησίμευε στη διευκόλυνση μετακινήσεων από και προς τις εγκαταστάσεις της επιχείρησης, τις εξωτερικές εργασίες, τη συνάντηση με παλιούς και νέους πελάτες.

Επειδή, σύμφωνα με το σύστημα taxisnet της Υπηρεσίας μας, η προσφεύγουσα προέβη σε έναρξη της δευτερεύουσας δραστηριότητας «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΚΑΙ ΕΛΑΦΡΩΝ ΜΗΧΑΝΟΚΙΝΗΤΩΝ ΟΧΗΜΑΤΩΝ» την 03-07-2018 και ως εκ τούτου οι δαπάνες που αφορούν τη χρήση 2017, δεν δύνανται να αναγνωριστούν.

Επειδή, για τη χρήση 2018, όπως προκύπτει και από τη με ημερομηνία θεώρησης 01-12-2022 σχετική έκθεση ελέγχου Φ.Π.Α. του ν. 2859/2000 και Α 1293/2012 της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας:

- Το με αριθ. Α. 234/ 31-05-2018 Τιμολόγιο πώλησης- Δελτίο αποστολής, εκδόσεως της εταιρείας «, η οποία έχει ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 45 του ν. 2859/2000, αφορά την αγορά του ΙΧΕ επιβατικού αυτοκινήτου με αριθμό κυκλοφορίας, το οποίο αγοράστηκε ως μεταχειρισμένο, δεδομένου ότι η ημερομηνία 1^ης άδειας είναι η 02-06-2015, και την 30-05-2018 καταχωρήθηκε ως πάγιο από την προσφεύγουσα. Ωστόσο, στο εν λόγω παραστατικό αναγράφεται μόνο η καθαρή αξία του οχήματος, η οποία είναι η τελική αξία, ήτοι 88.000,00 €. Κατόπιν ελέγχου στα υποβληθέντα στοιχεία ΜΥΦ του αντισυμβαλλόμενου πωλητή, ως καθαρή αξία έχει δηλωθεί ποσό ύψους 87.225,81 € και ως Φ.Π.Α. ποσό 774,19 €. Επιπλέον, όπως προκύπτει από το με αριθ. 01/ 01-12-2021 Τιμολόγιο- Δελτίο αποστολής το ίδιο όχημα μεταβιβάστηκε από την προσφεύγουσα χωρίς Φ.Π.Α., με συνολική καθαρή αξία ύψους 62.500,00 €.
- Η προσφεύγουσα δεν έχει δηλώσει έσοδα από την σχετική δραστηριότητα ενοικίασης και χρηματοδοτικής μίσθωσης αυτοκινήτων κατά τη διάρκεια της χρήσης 2018.
- Η προσφεύγουσα δεν έχει υποβάλει αίτηση για χορήγηση σχετικής άδειας από την Περιφερειακή Υπηρεσία Τουρισμού Ιονίων Νήσων - Τμήμα Τουριστικών Εγκαταστάσεων και Επαγγελματιών για την εκμετάλλευσή του, σύμφωνα με το με αριθ./21-07-2022 έγγραφό της.

Επειδή, εν προκειμένω η προσφεύγουσα αποφορολόγησε την τελική αξία του εκδοθέντος τιμολογίου, την οποία καταχώρισε και συμπεριέλαβε στην υποβληθείσα περιοδική δήλωση

Φ.Π.Α. του Γ' τριμήνου του έτους 2018. Ωστόσο, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, η προσφεύγουσα συμπεριέλαβε στις εισροές της ως αγορά παγίου με Φ.Π.Α., ΙΧΕ το οποίο είχε αγοράσει χωρίς Φ.Π.Α. και ως εκ τούτου δεν είχε δικαίωμα έκπτωσης φόρου.

Εξάλλου, σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ. 30 του ν. 2859/2000 δεν αναγνωρίζονται δαπάνες αγοράς, αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής και συντήρησης και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 01-12-2022 οικεία έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας, επί της οποίας εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α πο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 28-12-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ομόρρυθμης εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ., και την επικύρωση α) της με αριθ. /01-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο από 01-01-2017 έως 31-12-2017 και β) της με αριθ. /01-12-2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου για τη φορολογική περίοδο από 01-01-2018 έως 31-12-2018 του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Κέρκυρας.

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

Α) Υπ' αριθ. /01-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου- Φορολογική περίοδος 01/01/2017- 31/12/2017:

Διαφορά πιστωτικού υπολοίπου	60,80 €
Χρεωστικό υπόλοιπο	1.569,53 €
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58Α του Κ.Φ.Δ.	784,77 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	2.354,30 €

Β) Υπ' αριθ. /01-12-2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φ.Π.Α./ Επιβολής Προστίμου- Φορολογική περίοδος 01/01/2018- 31/12/2018:

Χρεωστικό υπόλοιπο	17.684,68 €
Πρόστιμο φόρου του άρθ. 58Α του Κ.Φ.Δ.	8.842,34 €
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	26.527,02 €

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Τμήματος Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ 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.