



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α8-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8-10
Θεσσαλονίκη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Τηλέφωνο : 2313-332241
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

Θεσσαλονίκη 28.01.2025

Αριθμός απόφασης: 139

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις :

- α.** του άρθρου 72 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.5104/2024 ΦΕΚ Α' 58), εφεξής ΚΦΔ,
- β.** του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (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.** Την 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 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 από ημερομηνία **30.09.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανή προσφυγή της εταιρίας «.....» με **ΑΦΜ**, νομίμως εκπροσωπούμενης, κατά: **α)** της με αριθμό/...**08.2024** οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 - 31.12.2018** και **β)** της με αριθμό/...**08.2024** οριστικής πράξης διορθωτικού

προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 - 31.12.2019**, του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

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

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, με τις οποίες ζητείται η απόρριψη της ανωτέρω ενδικοφανούς προσφυγής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α8 – Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **30.09.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «.....» με **ΑΦΜ**, νομίμως εκπροσωπούμενης, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την με αριθμό/...**08.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 - 31.12.2018** του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, δεν αναγνωρίσθηκε για την προσφεύγουσα με αντικείμενο εργασιών τις υπηρεσίες ενοικίασης τουριστικού σκάφους, χωρίς πλήρωμα, προς έκπτωση σε επόμενη φορολογική περίοδο πιστωτικό υπόλοιπο ύψους 2.807,48€, ενώ επιβλήθηκε σε βάρος της Φ.Π.Α. ύψους 3.234,03€, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ύψους 1.617,01€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **4.851,04€**, κατόπιν διαπίστωσης μη δικαιώματος έκπτωσης φόρου ύψους 6.041,51€ δαπανών (συντήρησης μεταφορικών μέσων κλπ) ύψους 28.445,69€, σύμφωνα με το άρθρο 30 του ν. 2859/2000.

-Με την με αριθμό/...**08.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 - 31.12.2019** του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας Φ.Π.Α. ύψους 13.272,02€, πλέον προστίμου του άρθρου 58Α του ν.4987/2022 ύψους 6.636,01€, ήτοι συνολικό ποσό ύψους **19.908,03€**, κατόπιν: α) διαπίστωσης μη δικαιώματος έκπτωσης φόρου ύψους 10.464,55€ των συνολικών δαπανών (συντήρησης μεταφορικών μέσων κλπ) ύψους 44.226,45€, σύμφωνα με το άρθρο 30 του ν. 2859/2000 και β) μη αναγνώρισης πιστωτικού υπολοίπου προηγούμενης φορολογικής περιόδου ποσού 2.807,47€.

Οι ανωτέρω πράξεις εδράζονται επί της με ημερομηνία θεώρησης ...**08.2024** έκθεσης μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, σε εκτέλεση της με αριθμό/...**04.2024** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου του.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά να γίνει αυτή δεκτή και να ακυρωθούν οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου: μη συννόμως κρίθηκε από τη φορολογική αρχή ότι το βάρος απόδειξης του παραγωγικού χαρακτήρα των επίμαχων δαπανών φέρει η προσφεύγουσα και όχι η ίδια. Παράνομη αντιστροφή του βάρους απόδειξης.
2. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου. Οι δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα κατά το άρ. 22 ΚΦΕ.
3. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου. Η αγορά προϊόντων άμεσης ανάλωσης δεν εντάσσεται στις προσωπικές/καταναλωτικές δαπάνες, καθώς διατίθεντο στους πελάτες και το προσωπικό της εταιρίας, ήτοι αποτελούν παραγωγικές δαπάνες.
4. Εσφαλμένη ερμηνεία και εφαρμογή του νόμου. Οι δαπάνες ασφαλιστών, επισκευών και τελών κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων και λοιπού εξοπλισμού που πραγματοποιήθηκαν για τα ελεγχόμενα έτη εντάσσονται στην κατηγορία των παραγωγικών δαπανών και δεν αποτελούν προσωπικά/καταναλωτικά έξοδα.
5. Έλλειψη αιτιολογίας. Ανατιολόγητη απόρριψη των ισχυρισμών της προσφεύγουσας περί έκπτωσης των επίμαχων δαπανών από τα ακαθάριστα έσοδα της.
6. Παραβίαση κατ' ουσίαν διάταξης νόμου. Αδυναμία διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων λόγω αόριστης εκ μέρους του ελέγχου αναφοράς και καταγραφής των μην αναγνωριζόμενων από αυτόν ως παραγωγικών δαπανών.
7. Μη νομίμως δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχούσε στα επίδικα τιμολόγια. Ο χαρακτηρισμός μίας δαπάνης ως παραγωγικής ή μη δεν επηρεάζει την έκπτωση του Φ.Π.Α.

Επειδή, στο άρθρο 23 του ν.4987/2022, ως ίσχυε έως 18.04.2024, οριζόταν 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 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 το άρθρο 84 παρ. 4 του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «Επειδή, με το άρθρο 15 παρ. 4 και 6 του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «4. Πράξεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των ν. 4174/2013 (Α' 170) και 4987/2022 (Α' 206) εξακολουθούν να ισχύουν.».

Επειδή, με το άρθρο 85 του ν.5104/2024, ορίζεται ότι: «Παραπομπές στον ν. 4987/2022 (Α' 206) νοούνται, μετά την έναρξη ισχύος του παρόντος, ως παραπομπές στα αντίστοιχα άρθρα που

καταγράφονται στον πίνακα κωδικοποιούμενων διατάξεων, ο οποίος αποτελεί το Παράρτημα Β' του παρόντος.».

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: « Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο».

Επειδή, με το άρθρο 36 παρ.6 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι «6. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή ενδιάμεσου προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος (διορθωτικός προσδιορισμός φόρου). Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή τη δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και αν δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, στο άρθρο 1 του ν.2859/2000, ορίζεται ότι: «Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" (Φ.Π.Α.) σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.».

Επειδή, στο άρθρο 2 του ν.2859/2000, 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, ...».

Επειδή, στο άρθρο 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, στο άρθρο 4 του ν.2859/2000, ορίζεται ότι: «1. Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παρ. 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες...».

Επειδή, στο άρθρο 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.... 4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων, β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών 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. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο».

Επειδή, στο άρθρο 13 του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους. 2. Τα λογιστικά αρχεία, οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, οι φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον: α) για διάστημα πέντε (5) ετών από τη λήξη του αντίστοιχου

φορολογικού έτους, μέσα στο οποίο υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης, ή β) έως ότου, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις των παρ. 2 και 3 του άρθρου 37, παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης πράξης προσδιορισμού του φόρου από τη Φορολογική Διοίκηση, ή γ) έως ότου τελεσιδικήσει η υπόθεση την οποία αφορά η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης, σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου, ή έως ότου αποσβεσθεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης...».

Επειδή, στο άρθρο 5 του ν.4308/2014 ορίζεται ότι « 3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα. 5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος. 7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. 10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.».

Επειδή, κατά την πάγια νομολογία των Διοικητικών Δικαστηρίων, το βάρος απόδειξης των γενεσιουργών της φορολογικής ενοχής περιστατικών καθώς και της διάπραξης φορολογικής παράβασης φέρει η φορολογική αρχή, ενώ το βάρος απόδειξης των γεγονότων που δικαιολογούν εξαίρεση ή απαλλαγή ή περιορίζουν ή αναστέλλουν τη φορολογική υποχρέωση φέρει ο φορολογούμενος (ΣτΕ 61/2010, 2607/2007 , ΣτΕ 2318/2018 Ολομ.). Καταρχάς, λοιπόν, γίνεται δεκτό ότι η φορολογική αρχή όταν επιβάλλει φόρο οφείλει να επικαλεσθεί τα πραγματικά περιστατικά που θεμελιώνουν κατά νόμο την αξίωση του Δημοσίου και αυτή φέρει και το βάρος της απόδειξης, ο δε ασκήσας την προσφυγή έχει δικαίωμα ανταπόδειξης.

Επειδή, έχει κριθεί νομολογιακά με την υπ' αριθ. 884/2016 απόφαση του ΣτΕ (Β' Τμήμα Επταμελές) ότι «η καταστολή της φοροδιαφυγής (και, ιδίως, της μεγάλης από απόψεως ποσού), μέσω της διαπίστωσης των οικείων παραβάσεων και της επιβολής από τη Διοίκηση των αντίστοιχων διαφυγόντων φόρων, καθώς και των προβλεπόμενων στο νόμο διοικητικών κυρώσεων, συνιστά, κατά το Σύνταγμα (άρθρο 4 παρ. 5 και άρθρο 106 παρ. 1 και 2), επιτακτικό σκοπό δημοσίου συμφέροντος. Σύμφωνα με τις θεμελιώδεις αρχές του σεβασμού της αξιοπρέπειας του ανθρώπου [...] το βάρος απόδειξης των πραγματικών περιστατικών που στοιχειοθετούν την αποδιδόμενη σε ορισμένο πρόσωπο φορολογική παράβαση, η οποία επισύρει την επιβολή σε βάρος του των διαφυγόντων φόρων και συναφών κυρώσεων, φέρει, κατ' αρχήν, το κράτος, ήτοι η φορολογική Διοίκηση (πρβλ. ΣτΕ 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.ά.). Ωστόσο, τούτο δεν έχει την έννοια ότι η φορολογική αρχή υποχρεούται να τεκμηριώσει την παράβαση με αδιάσειστα στοιχεία, που αποδεικνύουν άμεσα και με πλήρη βεβαιότητα την τέλεσή της. Πράγματι, μια τέτοια απαίτηση θα επέβαλε στη Διοίκηση ένα υπέρμετρο και συχνά αδύνατο να επωμισθεί βάρος, ασύμβατο με την ανάγκη ανεύρεσης δίκαιης ισορροπίας μεταξύ, αφενός, των προαναφερόμενων θεμελιωδών αρχών (και των θεμελιωδών δικαιωμάτων που αντλούν από αυτές οι φορολογούμενοι) και, αφετέρου, του επιτακτικού δημοσίου συμφέροντος της πάταξης της φοροδιαφυγής, που από τη φύση της είναι συνήθως δυσχερώς εντοπίσιμη. Συγκεκριμένα, η αποτελεσματική αντιμετώπιση του φαινομένου της φοροδιαφυγής επιβάλλει να μην καθιστούν οι αρχές ή οι κανόνες που διέπουν το είδος και το βαθμό απόδειξης της ύπαρξής της αδύνατη ή υπερβολικά δυσχερή την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας από τη Διοίκηση. Τούτων έπεται ότι η τέλεση φορολογικής παράβασης, όπως η επίδικη, που συνίσταται στην παράλειψη δήλωσης φορολογητέου εισοδήματος, και, περαιτέρω, η ύπαρξη αντίστοιχης φορολογητέας ύλης μπορεί να προκύπτει, κατά την αιτιολογημένη κρίση της αρμόδιας φορολογικής αρχής, όχι μόνο με βάση άμεσες αποδείξεις, αλλά και από έμμεσες αποδείξεις (άλλως, "τεκμήρια"), ήτοι από αντικειμενικές και συγκλίνουσες ενδείξεις οι οποίες, συνολικά θεωρούμενες και ελλείψει άλλης εύλογης και αρκούντως τεκμηριωμένης, ενόψει των συνθηκών, εξήγησης, που ευλόγως αναμένεται από τον φορολογούμενο, είναι ικανές να προσδώσουν στέρεη πραγματική βάση στο συμπέρασμα περί διάπραξης της αποδιδόμενης παράβασης [πρβλ. ΣτΕ 2316/1991, 2961/1980 (φορολογία εισοδήματος), ...]

Επειδή, με το άρθρο 76 του 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, με το άρθρο 33 παρ. 2 του ν.5104/2024 ορίζεται ότι «2. ... Η έκθεση ελέγχου συντάσσεται με βάση το σημείωμα διαπιστώσεων και τις απόψεις του φορολογούμενου και περιλαμβάνει εμπεριστατωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις, τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Με την οριστική

πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου δεν μπορεί να προσδιορίζεται φόρος υψηλότερος αυτού που προσδιορίζεται με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου. Η έκθεση ελέγχου και η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.».

Επειδή, με το άρθρο 171 του Ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, περαιτέρω, στο σώμα της πράξης δεν απαιτείται η διατύπωση ειδικής αιτιολογίας, που μπορεί να περιέχεται ή να συμπληρώνεται από τη σχετική έκθεση ελέγχου (ΣτΕ 2695/1993 και ΣτΕ 962/2012).

Επειδή, σύμφωνα με την από ...**08.2024** έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από το φόρο εκροών της προσφεύγουσας εταιρίας για την φορολογική περίοδο **01.01.2018-31.12.2018** τον Φ.Π.Α. δαπανών/αγορών συνολικού ύψους **29.033,02€** (επισκευών συντηρήσεων μεταφορικών μέσων και λοιπού εξοπλισμού, εξόδων υποδοχής και φιλοξενίας, υλικών άμεσης ανάλωσης) βάσει του άρθρου 30 του ν.2859/2000, τις οποίες θεώρησε προσωπικές δαπάνες/αγορές. Περαιτέρω, η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από το φόρο εκροών της προσφεύγουσας εταιρίας για την φορολογική περίοδο **01.01.2019-31.12.2019** τον Φ.Π.Α. δαπανών/αγορών συνολικού ύψους **44.226,45€** (επισκευών συντηρήσεων μεταφορικών μέσων και λοιπού εξοπλισμού, υλικών άμεσης ανάλωσης) βάσει του άρθρου 30 του ν.2859/2000, τις οποίες θεώρησε προσωπικές δαπάνες/αγορές. Αναλυτικά:

Φορολογική περίοδος 01.01.2018-31.12.2018

Λογαριασμός	Αιτιολογία	Καθαρή αξία	Αξία ΦΠΑ
62.07.03.0000	ΕΠΙΣΚ. ΣΥΝΤ. ΜΕΤΑΦ. ΜΕΣΩΝ	6.003,06	1.373,53
62.07.04.0090	ΕΠΙΣΚ. ΣΥΝΤΗ.ΛΟΙΠ.ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ	2.679,93	640,71
64.02.06.0000	ΕΞΟΔΑ ΥΠΟΔΟΧΗΣ ΚΑΙ ΦΙΛΟΞΕΝΙΑΣ	10.515,45	1.811,49
64.08.00	ΥΛΙΚΑ ΑΜΕΣΗΣ ΑΝΑΛΩΣΗΣ	10.114,59	2.215,78
ΣΥΝΟΛΑ		29.033,02	6.041,51

Φορολογική περίοδος 01.01.2019-31.12.2019

Λογαριασμός	Αιτιολογία	Καθαρή αξία	Αξία ΦΠΑ
14.09.00.0016	ΑΓΟΡΑ ΠΑΓΙΟΥ - ΦΡΙΤΕΖΑ	96,69	23,21
62.07.03.0000	ΕΠΙΣΚ. ΣΥΝΤ. ΜΕΤΑΦ. ΜΕΣΩΝ	32.026,09	7.686,26

62.07.04.0090	ΕΠΙΣΚ. ΣΥΝΤΗ.ΛΟΙΠ.ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ	2.065,08	495,62
64.08.00	ΥΛΙΚΑ ΑΜΕΣΗΣ ΑΝΑΛΩΣΗΣ	10.038,59	2.259,46
ΣΥΝΟΛΑ		44.226,45	10.464,55

Επειδή, με την ολοκλήρωση της ελεγκτικής διαδικασίας, το 2^ο ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης στις **...07.2024** κοινοποίησε ηλεκτρονικά στην προσφεύγουσα (με ανάρτηση στον προσωπικό λογαριασμό της) το με αριθμό **.../...07.2024** σημείωμα ελεγκτικών διαπιστώσεων με συνημμένους τους προσωρινούς προσδιορισμούς Φ.Π.Α. φορολογικών περιόδων **01.01.2018- 31.12.2018** και **01.01.2019-31.12.2019**, που περιλάμβανε αναλυτικά τα αποτελέσματα του ελέγχου προκειμένου να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις/αντιρρήσεις της εντός είκοσι (20) ημερών. Η προσφεύγουσα εταιρία στις **...07.2024**, ανταποκρινόμενη υπέβαλε το με αριθμό πρωτοκόλλου έγγραφο υπόμνημα, χωρίς ωστόσο οι ισχυρισμοί της να ανατρέψουν τα αποτελέσματα του ελέγχου. Στη συνέχεια, η ελεγκτική αρχή συνέταξε την με ημερομηνία θεώρησης **...08.2024** έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. και εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Επειδή, με το άρθρο 77 του ν.5104/2024 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, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα απορρίφθηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της ως μη παραγωγικές, οι δαπάνες υποδοχής και φιλοξενίας, οι οποίες εκπίπτουν κατά το άρ. 22 ΚΦΕ, διότι αφορούσαν διαμονή και διατροφή του προσωπικού της εταιρίας σε κάποια από τα ξενοδοχεία της εταιρίας «.....» και συγκεκριμένα στα ξενοδοχεία και και σε καμία περίπτωση δεν έπρεπε να κριθούν ως δαπάνες ψυχαγωγίας, καθώς η μαρίνα του ξενοδοχειακού συγκροτήματος αποτελεί τον τόπο δραστηριοποίησης της εταιρίας και το προσωπικό που απασχόλησε έπρεπε να βρίσκεται κοντά στον τόπο παροχής εργασίας, διότι ανά πάσα στιγμή μπορούσε να προγραμματιστεί πλους και το σκάφος να έπρεπε να ετοιμαστεί για αναχώρηση. Προς επίρρωση του εν λόγω ισχυρισμού της, συνυπέβαλε: **α)** εξοφλητικές αποδείξεις μισθοδοσίας του ως υπαλλήλου της, μηνός Ιανουαρίου του έτους 2018 με πληρωτέες τακτικές αποδοχές ύψους 341,09€, μηνός Φεβρουαρίου του έτους 2018 με πληρωτέες τακτικές αποδοχές ύψους 341,09€, μηνός Μαΐου του έτους 2018 με πληρωτέες τακτικές αποδοχές ύψους 341,09€, μηνός Ιουνίου του έτους 2018 με πληρωτέες τακτικές αποδοχές ύψους 341,09€, μηνός Ιουλίου του έτους 2018 με πληρωτέες τακτικές αποδοχές ύψους 683,83€, μηνός Οκτωβρίου του έτους 2019 με πληρωτέες τακτικές αποδοχές ύψους 35,41€, με δώρο Χριστουγέννων του έτους 2019 ύψους 124,51€, με επίδομα

αδείας του έτους 2019 ύψους 70,83€ και αποζημίωση αδείας έτους 2019 ύψους 94,44€, **β)** την από ...10.2019 Υπεύθυνη δήλωση του άρθρου 8 του ν. 1599/1986 του ανωτέρω με την οποία δηλώνει ότι για το χρονικό διάστημα από την πρόσληψή του στις ...04.2019 έως την οικειοθελή αποχώρησή του στις ...10.2019 εργάστηκε χωρίς διακοπή στην προσφεύγουσα εταιρία.

Επειδή, η προσφεύγουσα αναφέρεται μόνον σε μη νόμιμη απόρριψη δαπανών στη φορολογία εισοδήματος, επικαλούμενη το άρθρο 22 του ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.). Αν ήθελε εννοηθεί ότι με το ίδιο σκεπτικό αμφισβητεί την νομιμότητα και την ορθότητα της μη αναγνώρισης προς έκπτωση από τον φόρο εκροών του Φ.Π.Α. των εν λόγω δαπανών, σημειώνονται τα εξής: Σύμφωνα με την έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (σελ. 29), η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τον φόρο εκροών της προσφεύγουσας τον Φ.Π.Α. του συνόλου των δαπανών υποδοχής και φιλοξενίας που αφορούν τιμολόγια εκδόσεως της εταιρίας «.....» με **ΑΦΜ**, για διαμονή και σίτιση στο ξενοδοχείο Οι εν λόγω δαπάνες κρίθηκαν από τον έλεγχο ως μη παραγωγικές, με το αιτιολογικό ότι η ξενοδοχειακή μονάδα αποτελεί μια υπερπολυτελή μονάδα, με υψηλή τιμή ενοικίασης δωματίου, συνεπώς είναι πέρα από κάθε συνήθη εμπορική πρακτική, η προσφεύγουσα να μίσθωνε τα εν λόγω δωμάτια για το προσωπικό της. Επιπλέον, διαπιστώθηκε από την ελεγκτική αρχή ότι η προσφεύγουσα κατά την ελεγχόμενη περίοδο, μίσθωνε: **α)** κατοικία στη από τον με **ΑΦΜ** (αστική μίσθωση/κατοικίας, αριθμ. δήλωσης/...**04.2018** με περίοδο ισχύος 01.04.2018 - 30.10.2018 και αριθμ. δήλωσης/ ...**04.2019** με περίοδο ισχύος 01.04.2019 – 30.10.2019), **β)** οικία στη από την με **ΑΦΜ** (αστική μίσθωση/κατοικίας, αριθμ. δήλωσης/...**06.2018**, με περίοδο ισχύος 01.06.2018 - 31.10.2018 και **γ)** μονοκατοικία στα από την με **ΑΦΜ** (επαγγελματική μίσθωση, αριθμ. δήλωσης/...**01.2019**, με περίοδο ισχύος 20.01.2019 - 20.01.2022). Οι παραπάνω κατοικίες χρησιμοποιήθηκαν για παροχή στέγης στο προσωπικό της ελεγχόμενης επιχείρησης. Επιπλέον, από τα παραστατικά που προσκομίστηκαν στον έλεγχο αναφέρεται το όνομα του διαχειριστή,, στου οποίου το όνομα γινόταν η κράτηση των δωματίων και η χρέωση για την κατανάλωση τροφίμων.

Επειδή κυρίως, για τις ανωτέρω δαπάνες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 4δ' του άρθρου 30 του ν.2859/2000.

Συνεπώς ο εν λόγω ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται ως αβάσιμος.**

Επειδή, η προσφεύγουσα διατείνεται ότι εσφαλμένα απορρίφθηκαν προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδά της οι αγορές ειδών άμεσης ανάλωσης, διότι δεν εντάσσονται στις προσωπικές/καταναλωτικές δαπάνες, καθώς διατίθεντο στους πελάτες και το προσωπικό της εταιρίας, ήτοι αποτελούν παραγωγικές δαπάνες διότι στο πλαίσιο της σύμβασης συνεργασίας της

με την εταιρία «.....», είναι υποχρεωμένη κατά τη διάρκεια του πλου να είναι εξοπλισμένη με ορισμένα τρόφιμα (snacks), ποτά, νερά και αναψυκτικά τα οποία όφειλε να παρέχει στους πελάτες, εφόσον ζητείτο ή αν κάτι τέτοιο είχε εξαρχής συμφωνηθεί μεταξύ της εταιρίας «.....» και των πελατών της, των οποίων την μεταφορά της ανέθετε. Συγκεκριμένα δε, στους απογευματινούς πλόες η παροχή στους πελάτες ενός μικρού γεύματος (snack) και ενός μπουκαλιού κρασιού ήταν απαραίτητη. Πιο αναλυτικά, στο παράρτημα της εκάστοτε σύμβασης (σελ. 11) με τίτλο «γεύματα και ποτά επί του σκάφους» περιλαμβάνεται ένας κατάλογος με τα απαραίτητα και προαιρετικά ποτά, νερά και αναψυκτικά και τα μικρά γεύματα. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα συνυπέβαλε τα ιδιωτικά συμφωνητικά συνεργασίας με την, τόσο στην φορολογική αρχή όσο και με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (σελ. 31-32), η ελεγκτική αρχή δεν αναγνώρισε προς έκπτωση από τον φόρο εκροών της προσφεύγουσας τον Φ.Π.Α. αγορών ειδών άμεσης ανάλωσης, που κρίθηκαν από τον έλεγχο πως δεν πραγματοποιήθηκαν για το συμφέρον της επιχείρησης ή δεν συνάδουν με τις συνήθεις εμπορικές συναλλαγές της, με το αιτιολογικό ότι αν και στα ιδιωτικά συμφωνητικά συνεργασίας με την εταιρία «.....» υπάρχουν ενότητες με τις υποχρεώσεις ευθύνες της προσφεύγουσας (2. Υποχρεώσεις Συνεργάτη και 3. Ευθύνες συνεργάτη), δεν γίνεται καμία αναφορά στην υποχρέωση της για την παροχή γευμάτων και ποτών επί του σκάφους. Επίσης, το Παράρτημα στο οποίο γίνεται αναφορά, αφορά τα δρομολόγια, τη διάρκειά τους και την τιμή για κάθε σκάφος. Στη δε σελίδα 11 του παραρτήματος, με τίτλο «Snacks & drinks on board», δεν παρέχονται πληροφορίες για το αν είναι υποχρεωμένη η προσφεύγουσα να παρέχει τα συγκεκριμένα τρόφιμα και ποτά στους πελάτες ή αν τα τρόφιμα και ποτά αποτελούν δαπάνη της «.....». Η ελεγκτική αρχή έκρινε ότι εφόσον δεν γίνεται αναφορά σε τρόφιμα και ποτά στις «Υποχρεώσεις και τις Ευθύνες του Συνεργάτη» (δηλαδή της προσφεύγουσας), δεν έχει την υποχρέωση η προσφεύγουσα να αναλάβει την συγκεκριμένη δαπάνη, ως εκ τούτου, οι αγορές των ειδών σούπερ μάρκετ δεν αφορούν τα σκάφη και άρα την δραστηριότητα της επιχείρησης «Υπηρεσίες ενοικίασης τουριστικού σκάφους, ΧΩΡΙΣ ΠΛΗΡΩΜΑ». Περαιτέρω, στα υλικά άμεσης ανάλωσης, εκτός από τις αγορές ειδών σούπερ μάρκετ, περιλαμβάνονταν και άλλες δαπάνες όπως αγορές ηλεκτρικών ειδών οικιακής χρήσης. Ενδεικτικά αναφέρεται το **ΤΔΑ.....-06.02.2018**, το οποίο αφορά την αγορά πλυντηρίου ρούχων, το οποίο μάλιστα εξοφλήθηκε με μετρητά, παρά το γεγονός ότι η αξία του είναι μεγαλύτερη των 500,00 ευρώ. Η συγκεκριμένη αγορά δεν σχετίζεται με την δραστηριότητα της προσφεύγουσας και επομένως δεν θεωρείται επιχειρηματική αλλά προσωπική δαπάνη.

Επειδή, η προσφεύγουσα δεν συνυπέβαλε κανένα στοιχείο που να αποδεικνύει ότι οι ανωτέρω αγορές αφορούσαν σερβιρισθέντα είδη επί του σκάφους, η δαπάνη των οποίων βάρυνε την ίδια (όπως το φορολογικό παραστατικό που εξέδωσε για τον πελάτη με την αξία του πλου).

Επειδή, για τις ανωτέρω δαπάνες (που αφορούσαν την εξυπηρέτηση προσωπικών καταναλωτικών αναγκών μη σχετιζόμενων με τις εμπορικές δραστηριότητές της προσφεύγουσας) δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 30 του ν.2859/2000.

Συνεπώς ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται ως αβάσιμος**.

Επειδή, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι εσφαλμένα απορρίφθηκαν προς έκπτωση από τις εκροές της δαπάνες επισκευών και συντηρήσεων μεταφορικών μέσων και λοιπού εξοπλισμού που πραγματοποιήθηκαν για τα ελεγχόμενα έτη, που εντάσσονται στην κατηγορία των παραγωγικών δαπανών και δεν αποτελούν προσωπικά/καταναλωτικά έξοδα, διότι πρόκειται για οχήματα τα οποία η εταιρία απέκτησε, χρησιμοποίησε και ασφάλισε, με σκοπό την προάσπιση του σκοπού της κατά την επίτευξη του οποίου απαιτείται η μεταφορά του προσωπικού, των πελατών της, η ενοικίαση του οχήματος σε τρίτους κ.λπ. Επιπλέον, υποστηρίζει ότι τα έξοδα που αναφέρονται στους λογαριασμούς 62.07.03.0000 αφορούν δαπάνες επισκευής και συντήρησης των σκαφών που ναυλώνει η εταιρία και προς επίρρωση τούτου συνυποβάλει με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή για το έτος 2018 το με αριθμό/27.07.2018 τιμολόγιο εκδόσεως της του με **ΑΦΜ**, με αντικείμενο εργασιών εμπόριο χρωμάτων και εργαλείων, καθαρής αξίας 118,89€ πλέον Φ.Π.Α. 28,53€ και για το έτος 2019: **1)** το με αριθμό/14.03.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της εταιρίας «.....» με **ΑΦΜ**, με αντικείμενο εργασιών την πώληση ναυτιλιακών και βιομηχανικών προϊόντων, καθαρής αξίας 1.395,78€ πλέον Φ.Π.Α. 334,99€, **2)** το με αριθμό/21.03.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 463,08€ πλέον Φ.Π.Α. 111,14€, **3)** το με αριθμό/22.03.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 1.881,74€ πλέον Φ.Π.Α. 451,62€, **4)** το με αριθμό/22.03.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 619,28€ πλέον Φ.Π.Α. 148,63€, **5)** το με αριθμό/23.03.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 692,54€ πλέον Φ.Π.Α. 166,21€, **6)** το με αριθμό/26.03.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 1.411,00€ πλέον Φ.Π.Α. 338,64€, **7)** το με αριθμό/30.03.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 1.027,35€ πλέον Φ.Π.Α. 246,56€, **8)** το με αριθμό/01.04.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 908,20€ πλέον Φ.Π.Α. 217,97€, **9)** το με αριθμό/08.04.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 1.186,61€ πλέον Φ.Π.Α. 284,79€, **10)** το με αριθμό/25.04.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 586,43€ πλέον Φ.Π.Α. 140,74€, **11)** το με αριθμό/10.07.2019 δελτίο αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 1.665,00€ πλέον Φ.Π.Α. 399,60€, **12)** το με αριθμό/24.07.2019 δελτίο

αποστολής-τιμολόγιο εκδόσεως της ως άνω εταιρίας, καθαρής αξίας 1.387,10€ πλέον Φ.Π.Α. 332,90€.

Επειδή, σύμφωνα με την έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. (σελ. 30), από την ελεγκτική αρχή δεν αναγνωρίσθηκε προς έκπτωση από τον φόρο εκρών ο Φ.Π.Α. δαπανών που αφορούσαν επισκευές ΙΧΕ αυτοκινήτων και καύσιμα, καθώς και λήψη υπηρεσιών, τα οποία είτε πραγματοποιήθηκαν για κάλυψη προσωπικών αναγκών, είτε από τα προσκομισθέντα δικαιολογητικά εγγραφών δεν προέκυψε η παραγωγικότητα τους (δαπάνη με παραστατικά στα οποία δεν αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου, ή δεν περιγράφεται η ληφθείσα υπηρεσία, ούτε προσκομίστηκε σχετικό συμφωνητικό).

Στο λογαριασμό 62.07.03.0000 παρακολουθούντο δαπάνες επισκευής – συντηρήσεις επιβατικών μέσων (π.χ. αγορές ελαστικών για επιβατικά οχήματα κτλ.), αγορές ειδών οικιακής χρήσης (από την εταιρία), ενώ εντοπίστηκε και ένα τιμολόγιο αξίας 887,08 ευρώ (πιο συγκεκριμένα το TIM.. – 14/09/2018), το οποίο εξοφλήθηκε με μετρητά. Από την προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκομίστηκε κάποιο στοιχείο που να τεκμηριώνει τους ισχυρισμούς της. Συνεπώς, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε ότι οι παραπάνω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης και όχι για την εξυπηρέτηση προσωπικών καταναλωτικών δαπανών μη σχετιζόμενων με τις εμπορικές δραστηριότητές της.

Στο λογαριασμό 62.07.04.0090 παρακολουθούνται δαπάνες επισκευής – συντηρήσεις λοιπού εξοπλισμού, αγορές ειδών οικιακής χρήσης (από την εταιρία). Από την προσφεύγουσα επιχείρηση δεν προσκομίστηκε κάποιο στοιχείο που να τεκμηριώνει τους ισχυρισμούς της. Συνεπώς, η προσφεύγουσα δεν απέδειξε ότι οι παραπάνω δαπάνες πραγματοποιήθηκαν προς το συμφέρον της επιχείρησης και όχι για την εξυπηρέτηση προσωπικών καταναλωτικών δαπανών μη σχετιζόμενων με τις εμπορικές δραστηριότητές της.

Επειδή, για τις ανωτέρω δαπάνες (που αφορούσαν την εξυπηρέτηση προσωπικών καταναλωτικών αναγκών μη σχετιζόμενων με τις εμπορικές δραστηριότητές της) δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 του άρθρου 30 του ν.2859/2000.

Συνεπώς ο περί του αντιθέτου ισχυρισμός της προσφεύγουσας **απορρίπτεται ως αβάσιμος**.

Επειδή, στην με ημερομηνία θεώρησης ...**08.2024** έκθεση μερικού ελέγχου Φ.Π.Α. βάσει των διατάξεων του ν.2859/2000 φορολογικών περιόδων **01.01.2018 - 31.12.2018** και **01.01.2019 - 31.12.2019** του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης, εκτίθενται αναλυτικά και εμπεριστατωμένα οι ελεγκτικές ενέργειες και διαπιστώσεις που αιτιολογούν τον καταλογισθέντα Φ.Π.Α.

Συνεπώς, οι ισχυρισμοί της προσφεύγουσας περί έλλειψης αιτιολογίας των προσβαλλόμενων πράξεων και της έκθεσης ελέγχου και παράνομης αντιστροφής του βάρους απόδειξης, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της από **30.09.2024** και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικής υποβολής ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρίας «.....» με **ΑΦΜ**

Οριστική φορολογική υποχρέωση βάσει της παρούσας απόφασης.

A) Η με αριθμό/...**08.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2018 - 31.12.2018** του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	Ποσά
Κύριος φόρος	3.234,03€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4987/2022	1.617,01€
Σύνολο για καταβολή	4.851,04€
Υπόλοιπο φόρου που δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση	2.807,48€

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/2024.

B) Η με αριθμό/...**08.2024** οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού Φ.Π.Α./επιβολής προστίμου φορολογικής περιόδου **01.01.2019 - 31.12.2019** του Προϊσταμένου του 2ου ΕΛ.ΚΕ. Θεσσαλονίκης.

	Ποσά
Κύριος φόρος	13.272,02€
Πρόστιμο άρθρου 58Α του ν.4987/2022	6.636,01€
Σύνολο για καταβολή	19.908,03€

Επί του οφειλόμενου φόρου, θα υπολογιστούν κατά την καταβολή και τόκοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 του ν.5104/2024.

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

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

**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.