



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

Αθήνα 20-05-2025



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αριθμός Απόφασης 1680

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α1

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312346

e-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις:

- α. του άρθρου 72 του Ν.5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ Α' 58)
- β. του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 968/22-03-2017) 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 (Β' 1440),
- 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), LL

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

3. Την υπ' αριθ. Δ.Ε.Δ.1126366ΕΞ2016/30.08.2016 (Β' 2759) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής»,

4. Την απόκαι αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία εδρεύει στην, κατά των υπ' αριθ.οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων **01/09-31/12/2022** και **01/01-30/11/2023** αντίστοιχα, των υπ' αριθ. Πράξεων Επιβολής Προστίμου αρθ. 85 ν. 5104/2024 φορολογικών ετών 2020 και 2023 αντίστοιχα, καθώς και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού **τελών χαρτοσήμου** φορολογικού έτους 2023, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Ναυπλίου, και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα,
5. Τις ανωτέρω Οριστικές Πράξεις του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ναυπλίου, καθώς και τις από εκθέσεις μερικού ελέγχου **ΦΠΑ**, τελών χαρτοσήμου και προστίμων της ίδιας ΔΟΥ, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση,
6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α1 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης,

Επί της απόκαι με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά δε τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Σύντομο Ιστορικό

1. Με την υπ' αριθ..... οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Ναυπλίου για τη φορολογική περίοδο **01.09.2022 – 31.12.2022**, καταλογίσθηκε χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ύψους **5.421,39€** πλέον προστίμου 2.710,70€, ήτοι συνολικό καταλογισθέν ποσό ΦΠΑ ύψους **8.132,09€**, ενώ δεν αναγνωρίστηκε προς μεταφορά στην επόμενη φορολογική περίοδο το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους 956,32€.
2. Με την υπ' αριθ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ του άνω Προϊσταμένου για τη φορολογική περίοδο **01.01.2023 – 30.11.2023**, καταλογίσθηκε χρεωστικό υπόλοιπο ΦΠΑ ύψους **43.955,74€** πλέον προστίμου **50.455,07€**, ήτοι συνολικό

καταλογισθέν ποσό ΦΠΑ ύψους 151.365,21€, ενώ δεν αναγνωρίστηκε προς μεταφορά στην επόμενη φορολογική περίοδο το δηλωθέν πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. ύψους 5.216,63€.

3. Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου κατ' άρθρο 85 του ν. 5104/2024 του άνω Προϊσταμένου για το φορολογικό έτος **2022** επιβλήθηκε πρόστιμο **200€**, λόγω μη υποβολής δήλωσης έναρξης ενδοκοινοτικών συναλλαγών και λόγω μη υποβολής πίνακα Vies αποκτήσεων για τη φορολογική περίοδο 12/2022.
4. Με την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου κατ' άρθρο 85 του ν. 5104/2024 του άνω Προϊσταμένου για το φορολογικό έτος **2023** επιβλήθηκε πρόστιμο **100€**, λόγω μη υποβολής πίνακα Vies αποκτήσεων για τη φορολογική περίοδο 08/2023.
5. Με την υπ' αρ. οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου του άνω Προϊσταμένου για το φορολογικό έτος **2023** επιβλήθηκε τέλος χαρτοσήμου 5.036,00€, εισφορά υπέρ Ο.Γ.Α. επί του τέλους χαρτοσήμου ύψους 1.007,20€, πρόστιμο επί του τέλους χαρτοσήμου λόγω μη υποβολής δήλωσης ύψους 2.518,00€ και πρόστιμο επί της εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. λόγω μη υποβολής δήλωσης ύψους 503,60€, ήτοι συνολικό καταλογισθέν ποσό ύψους **9.064,80€**.

Οι ανωτέρω οριστικές πράξεις εδράζονται στην από έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της ΔΟΥ Ναυπλίου, η οποία συντάχθηκε κατόπιν ελέγχου που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα, βάσει της υπ' αριθ. εντολής ελέγχου του προϊσταμένου της ίδιας υπηρεσίας, με αιτία ελέγχου «Επιστροφή ΦΠΑ λόγω δείγματος», καθόσον με την υπ' αριθ. Απόφαση του ίδιου προϊσταμένου επεστράφη το αιτούμενο ποσό ΦΠΑ ύψους 56.954,40€.

Από το πόρισμα της εν λόγω έκθεσης προκύπτουν τα ακόλουθα:

- ✓ Δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση το σύνολο του ΦΠΑ εισροών των ελεγχόμενων περιόδων, ήτοι από 01/09/2022 έως 30/11/2023, καθόσον η προσφεύγουσα δεν διέθετε έδρα στο δηλωθέν απ' αυτήν ακίνητο. Ήτοι δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση φόρος εισροών για τις φορολογικές περιόδους του έτους 2022 ύψους **956,32€** και για τις φορολογικές περιόδους του έτους 2023 ύψους **93.904.21€**. Περαιτέρω τμήμα του ΦΠΑ δαπανών δεν αναγνωρίστηκε και για το λόγο ότι δεν επεδείχθησαν τα φορολογικά στοιχεία ή ότι αυτά δεν αφορούσαν παραγωγικές δαπάνες.
- ✓ Αυξήθηκε ο ΦΠΑ εκροών με συντελεστή 24% αντί του εφαρμοσθέντος κατά δήλωση 13% ή λόγω εφαρμογής συντελεστή 24% ή 13% επί του συνόλου των εκροών αντί της μερικής απαλλαγής από τον ΦΠΑ.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση ή την τροποποίηση των προσβαλλόμενων πράξεων, προβάλλοντας τους ακόλουθους λόγους:

1. Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του κώδικα ΦΠΑ δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση το συνολικό δηλωθέν από την εταιρεία ποσό ΦΠΑ επί των εισροών της καθόσον δεν υφίστατο η έδρα της εταιρείας στο δηλωθέν από αυτήν ακίνητο.
2. Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του κώδικα ΦΠΑ, κατά λανθασμένη των πραγμάτων εκτίμηση και, πάντως, αναποδείκτως, δεν αναγνωρίστηκαν κατ' έλεγχο προς έκπτωση επιμέρους, δηλωθέντα από την εταιρεία, ποσά ΦΠΑ εισροών.
3. Κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων του κώδικα ΦΠΑ, κατά λανθασμένη των πραγμάτων εκτίμηση και, πάντως, αναποδείκτως, αυξήθηκε κατ' έλεγχο η αξία των δηλωθεισών από την εταιρεία φορολογητέων εκροών και, συνακόλουθα, ο δηλωθείς από την εταιρεία ΦΠΑ εκροών.
4. Οι πράξεις επιβολής προστίμου κατ' άρθρο 85 του ν. 5104/2024, τυγχάνουν ακυρωτέες, γιατί αφορούν τυπικές εκ παραδρομής παραβάσεις (μη δήλωση έναρξης ενδοκοινοτικών συναλλαγών /αποκτήσεων στο φορολογικό μητρώο, μη υποβολή πινάκων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων) που αφορούν δύο μεμονωμένες ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις) κατά τις περιόδους 01.12.2022 – 31.12.2022 και 01.08.2023 – 31.08.2023, αντίστοιχα, η πραγματοποίηση των οποίων δεν αμφισβητείται, με αποτέλεσμα η επιβολή προστίμων στις περιπτώσεις αυτές να αντίκειται στην αρχή της χρηστής διοίκησης, η οποία απορρέει από τη συνταγματική αρχή του κράτους δικαίου (άρθρα 2 παρ. 1 και 25 παρ. 1 εδ. α' Συντ.).
5. Η προσβαλλόμενη, οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου τυγχάνει ακυρωτέα, καθόσον η φέρουσα το βάρος απόδειξης ΔΟΥ δεν απέδειξε, επί τη βάσει εγγράφων, τη σύναψη δανειακής σύμβασης υποκείμενης σε τέλος χαρτοσήμου. Σε κάθε περίπτωση, ακόμα και αν ήθελε γίνει δεκτό ότι πρέπει να επιβληθεί τέλος χαρτοσήμου, θα πρέπει το αναλογούν τέλος να προσδιοριστεί με συντελεστή 1,2%, ο οποίος εφαρμόζεται στα δάνεια μεταξύ εταιρειών και εταίρων.

Ως προς τον 1^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου μεταξύ των οποίων και η έκθεση ελέγχου ΦΠΑ, για την προσφεύγουσα η οποία τηρεί διπλογραφικά βιβλία με αντικείμενο δραστηριότητας υπηρεσίεςέχει στην κατοχή τηςκαι κατά τις ελεγχόμενες φορολογικές περιόδους 01.09.2022 – 31.12.2022 και 01.01.2023 – 30.11.2023 δεν αναγνωρίστηκε προς έκπτωση το σύνολο του φόρου εισροών από τον φόρο εκροών που

προέρχεται από το σύνολο των ληφθέντων από την εταιρεία παραστατικών εισροών, **επειδή δεν υφίστατο η έδρα της εταιρείας στο δηλωθέν από αυτήν ακίνητο.**

Επειδή με τις διατάξεις του **κώδικα ΦΠΑ** που κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. **2859/2000** (Α' 248) ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής:

Με το **άρθρο 2** ότι: «**1) Αντικείμενο του φόρου** είναι: α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, [...], δ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, [...]»

Με το **άρθρο 3** 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 [...]**»

Με το **άρθρο 4** ότι: «**1) Οικονομική δραστηριότητα**, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες. Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων».

Με το **άρθρο 30** 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 [...]. **3) Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. [...]. 4) Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:** α) ..., β) ..., 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».

Με το **άρθρο 32** 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 [...]»

Περαιτέρω με την **Οδηγία 2006/112/ΕΚ** του Συμβουλίου της 28^{ης} Νοεμβρίου 2006 σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας προβλέπεται ότι:

Στο **άρθρο 1** ότι: «**2)** Η βασική αρχή του κοινού συστήματος ΦΠΑ συνίσταται στην επιβολή επί των αγαθών και των υπηρεσιών ενός γενικού φόρου κατανάλωσης, ακριβώς ανάλογου με την τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών, όποιος και αν είναι ο αριθμός των πράξεων που παρεμβάλλονται στη διαδικασία παραγωγής και διανομής πριν από το στάδιο επιβολής του φόρου. Σε κάθε πράξη, ο ΦΠΑ, που υπολογίζεται στην τιμή του αγαθού ή της υπηρεσίας με τον συντελεστή που εφαρμόζεται στο αγαθό αυτό ή στην υπηρεσία αυτή, είναι απαιτητός μετά την αφαίρεση του ποσού του φόρου ο οποίος επιβάρυνε άμεσα το κόστος των διαφόρων στοιχείων, τα οποία συνθέτουν την τιμή. Το κοινό σύστημα ΦΠΑ εφαρμόζεται μέχρι και το στάδιο του λιανικού εμπορίου»

Στο **άρθρο 2** ότι: «**1)** Στον ΦΠΑ υπόκεινται οι ακόλουθες πράξεις: α) Οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, β) Οι εξ επαχθούς αιτίας ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που πραγματοποιούνται στο έδαφος ενός κράτους μέλους: i) από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή ή από μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στον φόρο που ενεργεί με την ιδιότητά του

αυτή και δεν δικαιούται της απαλλαγής για τις μικρές επιχειρήσεις που προβλέπεται στα άρθρα 282 έως 292 ούτε υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 33 ή του άρθρου 36, ... γ) οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας στο έδαφος ενός κράτους μέλους από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί με την ιδότητά του αυτή, ...»

Στο άρθρο 9 ότι: «1) Νοείται ως «υποκείμενος στον φόρο» οποιοσδήποτε ασκεί, **κατά τρόπο ανεξάρτητο και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.** Ως «οικονομική δραστηριότητα» θεωρείται κάθε δραστηριότητα του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες [...]. Ως οικονομική δραστηριότητα θεωρείται, επίσης, η εκμετάλλευση ενσώματου ή άυλου αγαθού, με σκοπό ιδίως την άντληση εσόδων διαρκούς χαρακτήρα. ...».

Στο άρθρο 167 ότι: «Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά τον χρόνο κατά τον οποίο ο προς έκπτωση φόρος γίνεται απαιτητός».

Στο άρθρο 168 ότι: «Στον βαθμό που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες των φορολογούμενων πράξεών του, ο υποκείμενος στον φόρο έχει το δικαίωμα, στο κράτος μέλος στο οποίο πραγματοποιεί τις πράξεις του, να εκπίπτει από τον οφειλόμενο φόρο τα ακόλουθα ποσά: α) τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα στο εν λόγω κράτος μέλος ΦΠΑ για τα αγαθά που του παραδόθηκαν ή πρόκειται να του παραδοθούν και για τις υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν ή πρόκειται να του παρασχεθούν από άλλον υποκείμενο στον φόρο, ... γ) τον ΦΠΑ που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 2, παράγραφος 1, στοιχείο β), σημείο i)».

Στο άρθρο 178 ότι: «Για να έχει τη δυνατότητα άσκησης του δικαιώματος έκπτωσης, ο υποκείμενος στον φόρο οφείλει να πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις: α) για την προβλεπόμενη στο άρθρο 168 στοιχείο α) έκπτωση, όσον αφορά τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών, να κατέχει τιμολόγιο, το οποίο έχει εκδοθεί σύμφωνα με τα τμήματα 3 έως 6 του κεφαλαίου 3 του τίτλου XI, ... γ) για την προβλεπόμενη στο άρθρο 168 στοιχείο γ) έκπτωση, όσον αφορά τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, να έχει συμπεριλάβει στη δήλωση ΦΠΑ, που προβλέπεται στο άρθρο 250, όλα τα αναγκαία στοιχεία για τον υπολογισμό του ποσού του ΦΠΑ που οφείλεται με βάση τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί και να κατέχει τιμολόγιο που εκδόθηκε σύμφωνα με τα τμήματα 3 έως 5 του κεφαλαίου 3 του τίτλου XI, ...».

Επειδή κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, την ιδιότητα του υποκειμένου στον ΦΠΑ αποκτά αυτοδικαίως ένα πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ημεδαπό ή αλλοδαπό, **εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.** Ο ΦΠΑ επιβάλλεται σε κάθε συναλλαγή παραγωγής ή διανομής, κατόπιν αφαιρέσεως του ΦΠΑ που επιβάρυνε άμεσα

τις προηγουμένως πραγματοποιηθείσες πράξεις. Το σύστημα του ΦΠΑ βασίζεται, ειδικότερα, στην αρχή της έκπτωσης, από τον ΦΠΑ που τιμολογεί ο υποκείμενος στον φόρο για τις πραγματο-ποιούμενες από αυτόν παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών (εκροές), του ΦΠΑ που τιμολογείται στον ίδιο υποκείμενο στον φόρο για τα αγαθά που παραδίδονται ή τις υπηρεσίες που παρέχονται σε αυτόν (εισροές), εφόσον τα εν λόγω αγαθά ή υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση των υπαγομένων στον ΦΠΑ πράξεών του.

Επειδή κατά πάγια νομολογία του Δικαστηρίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΔΕΕ), το δικαίωμα των υποκειμένων στον φόρο να εκπίπτουν από τον οφειλόμενο ΦΠΑ τον ΦΠΑ επί των εισροών ο οποίος οφείλεται ή καταβλήθηκε σε σχέση με τα αγαθά που απέκτησαν ή τις υπηρεσίες που τους παρασχέθηκαν συνιστά θεμελιώδη αρχή του κοινού συστήματος ΦΠΑ που έχει καθιερώσει ο νομοθέτης της Ένωσης (απόφαση της 13ης Φεβρουαρίου 2014, Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, σκέψη 23 και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Σκοπός του συστήματος των εκπτώσεων είναι να απαλλάσσεται πλήρως ο επιχειρηματίας από την επιβάρυνση του ΦΠΑ που οφείλεται ή καταβάλλεται στο πλαίσιο του συνόλου των οικονομικών δραστηριοτήτων του.

Το κοινό σύστημα ΦΠΑ εξασφαλίζει συνεπώς ουδετερότητα ως προς τη φορολογική επιβάρυνση όλων των οικονομικών δραστηριοτήτων, ανεξαρτήτως του σκοπού ή των αποτελεσμάτων τους, υπό την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω δραστηριότητες υπόκεινται καταρχήν στον ΦΠΑ (απόφαση της 22ας Οκτωβρίου 2015, PPUH Stehcemp, C-277/14, EU:C:2015:719, σκέψη 27, και εκεί παρατιθέμενη νομολογία). Εξάλλου, τα κράτη μέλη δύνανται να περιορίσουν το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ μόνο στις περιπτώσεις που ρητώς προβλέπει η Οδηγία 2006/112 (βλ., κατ' αναλογία, αποφάσεις της 21ης Σεπτεμβρίου 1988, 50/87, Επιτροπή κατά Γαλλίας, Συλλογή 1988, σ. 4797, σκέψεις 16 και 17 της 11ης Ιουλίου 1991, C 97/90, Lennartz, Συλλογή 1991, σ. I 3795, σκέψη 27, και της 15ης Ιανουαρίου 1998, C-37/95, Ghent Coal Terminal, Συλλογή 1998, σ. I-1, σκέψη 16).

Συνεπώς, για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του ΦΠΑ επί των εισροών, αρκεί να έχει εκδοθεί ή να προσκομίζεται το οικείο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή πάντως να προσκομίζονται άλλα στοιχεία αποδεικνύοντα ότι πράγματι έλαβε χώρα η συναλλαγή που θεμελιώνει το αίτημα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών (ΣΤΕ 3690/2013, 483/2012). Τυπικές παραλείψεις, πάντως, δεν μπορούν να έχουν ως αποτέλεσμα τον περιορισμό του δικαιώματος προς έκπτωση του ΦΠΑ εισροών, εφόσον, πάντως, υπάρχουν τα αναγκαία στοιχεία για τη διαπίστωση της συνδρομής των ανωτέρω ουσιαστικών προϋποθέσεων του νόμου (ΣΤΕ 5372/2012 7μ., 1529/2018, 1030/2014, 2112/2013, 483/2012).

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παρανόμως η ΔΟΥ Ναυπλίου δεν αναγνώρισε προς έκπτωση το σύνολο του δηλωθέντος από την εταιρεία ΦΠΑ εισροών, ενόψει του γεγονότος ότι από τον έλεγχο διαπιστώθηκαν τα εξής:

- ✓ Η προσφεύγουσα **συστάθηκε νόμιμα** ως ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία με αντικείμενο δραστηριότητας την παροχή υπηρεσιών έχοντας προς τούτο στην κατοχή της καταχωρισμένα στο μητρώο παγίων της, τα δε τηρηθέντα διπλογραφικά βιβλία βρέθηκαν κατά την πρώτη ημέρα του ελέγχου εμπρόθεσμα ενημερωμένα (βλ. σελ. 1 της έκθεσης ελέγχου), καθώς και ότι για σκοπούς φορολογικού μητρώου η εταιρεία δήλωσε ως κύρια δραστηριότητα την παροχή υπηρεσιών(βλ. σελ. 3 της έκθεσης ελέγχου).
- ✓ Η προσφεύγουσα **άσκησε κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα**, διενεργώντας συναλλαγές εκροών (παροχές υπηρεσιών) συναφείς με το αντικείμενο των εργασιών της με τους αντισυμβαλλόμενους πελάτες και συνεργάτες της (βλ. σελ. 4-7 υπό τον τίτλο “ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ” και τον υπότιτλο “Α) Επί των εκροών” της έκθεσης ελέγχου).
- ✓ Η προσφεύγουσα **άσκησε υπαγόμενη στον ΦΠΑ οικονομική δραστηριότητα** και ότι πραγματο-ποίησε εκροές με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών, πλην ενός μικρού ποσού ύψους 5.943,86€ που αφορούσε, εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ (επιχορηγήσεις πωλήσεων) (βλ. σελ. 11 στοιχ. ιθ’ υπό τον τίτλο “ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ” και τον υπότιτλο “Β) Επί των εισροών” της επίμαχης, από 20.12.2024 έκθεσης ελέγχου).
- ✓ Η προσφεύγουσα έχει στην ιδιοκτησία της τα εξής, μεταξύ άλλων, πάγια (βλ. σελ. 7 υπό τον τίτλο “ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ” και τον υπότιτλο “Β) Επί των εισροών” της έκθεσης ελέγχου):
 - ένα επαγγελματικό
 - ένα
 - ένα
 - ένα
- ✓ Για την αγορά των επενδυτικών της αγαθών (.....) συνεβλήθη με το πιστωτικό ίδρυμα “Τράπεζα από το οποίο έλαβε δάνεια συνολικού ύψους 847.793,60€ βάσει σχετικών συμβάσεων δανείου και ότι επιβαρύνεται, μεταξύ άλλων, με δαπάνες ασφαλίσεων για την ασφαλιστική κάλυψη των για την άσκηση της οικονομικής της δραστηριότητας (βλ. σελ. 7 έκθεσης ελέγχου).
- ✓ **Δεν αμφισβητήθηκε** από τον έλεγχο η **πραγματοποίηση από την εταιρεία των συναλλαγών εισροών**, και ιδίως των πιο σημαντικών εξ απόψεως ποσού, με τους αντισυμβαλλόμενους προμηθευτές της, ούτε αμφισβητήθηκε η νομιμότητα των ληφθέντων από την εταιρεία τιμολογίων και παραστατικών αγορών και δαπανών (βλ. σελ. 7-11 της έκθεσης ελέγχου).

Περαιτέρω, παρότι δεν αμφισβητείται από τη φορολογική αρχή, η πραγματική άσκηση της δραστηριότητας της εταιρείας, αυτή αποδεικνύεται από κατωτέρω προσαγόμενα έγγραφα:

- ✓ Από τις αγορές παγίων για τις ανάγκες της δραστηριότητάς της (Σχετ. 1 – 4),
- ✓ Από τη λήψη τραπεζικών δανείων για τη χρηματοδότηση της δραστηριότητάς της και ιδίως της αγοράς (Σχετ. 5 – 7),
- ✓ Από τις συμβάσεις ασφάλισης για την ασφαλιστική κάλυψη και της δραστηριότητάς της (Σχετ. 8 – 10),
- ✓ Από την διεκπεραίωση των απαραίτητων δηλώσεων στις αρμόδιες διοικητικές αρχές (Σχετ. 11 – 13β),
- ✓ Από πλήθος διαχειριστικών και λειτουργικών ενεργειών για τις ανάγκες της λειτουργίας της, όπως κ.λπ. (Σχετ. 14 – 29), απασχόληση προσωπικού με σχέση εξαρτημένης εργασίας, ιδίως ως πληρώματα των σκαφών (Σχετ. 30 – 40),
- ✓ Από συμβάσεις πρακτορέυσης (Σχετ. 41 – 57),

Επειδή από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει η πραγματική υπόσταση και η πραγματική άσκηση ανεξάρτητης οικονομικής (επιχειρηματικής) δραστηριότητας από την προσφεύγουσα, συνισταμένης στην παροχή υπηρεσιών, και δη δραστηριότητας υπαγόμενης στο πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ, είναι φορολογικά και συναλλακτικά υπαρκτή και υποκείμενη στον ΦΠΑ λόγω της ασκούμενης απ' αυτήν οικονομικής δραστηριότητας και συνεπώς έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών της από τον φόρο εκροών της, σύμφωνα με το άρθρο 32 του κώδικα ΦΠΑ. Το δικαίωμά της δε αυτό δεν δύναται να περιορισθεί κατ' επίκληση τυπικών παραλείψεων που συνδέονται με την μη ύπαρξη γραφείου έδρας στο ακίνητο που έχει δηλωθεί, γενόμενου δεκτού του 1^{ου} λόγου της ενδικοφανούς προσφυγής.

Ως προς τον 2^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή με τον 2^ο από τους λόγους της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα προβάλλει ότι κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 30 και 32 του Κώδικα ΦΠΑ, κατά λανθασμένη των πραγμάτων εκτίμηση και πάντως αναπόδεικτα, δεν αναγνωρίστηκαν προς έκπτωση τα κατωτέρω δηλωθέντα ποσά ΦΠΑ εισροών:

Ειδικότερα, δεν αναγνωρίστηκε ποσό ΦΠΑ εισροών ύψους 2.903,22€ που αφορά την περίοδο 01.05.2023 – 31.05.2023, καθόσον, κατά την κρίση της ελεγκτικής αρχής, αφορά δαπάνη αγοράς ενός η οποία πραγματοποιήθηκε για ιδιωτική αναψυχή και όχι για

την εξυπηρέτηση των αναγκών της επιχείρησης, επειδή δεν προκύπτει η κυριότητα της εταιρείας επί του εν λόγω σκάφους (βλ. σελ. 21 της έκθεσης ελέγχου).

Συναφώς προσκομίζει και επικαλείται:

α) Το υπ' αριθ. τιμολόγιο πώλησης του επίμαχου μηχανοκίνητου φουσκωτού σκάφους, το οποίο εξέδωσε η πωλήτρια εταιρεία(με αντικείμενο δραστηριότητας:) προς την προσφεύγουσα ως αγοράστρια, καθαρής αξίας 12.096,77€ και αναλογούντος ΦΠΑ 2.903,22€ (Σχετ. 4), το σχετικό, υπ' αριθ. δελτίο αποστολής με αναγραφόμενο σκοπό διακίνησης "Πώληση", το οποίο εξέδωσε η προαναφερθείσα πωλήτρια εταιρεία (Σχετ. 4α) και με το οποίο παραδόθηκε το εν λόγω μηχανοκίνητο φουσκωτό σκάφος στην προσφεύγουσα, την από βεβαίωση αντιπροσώπου κατασκευαστή και πωλητή, η οποία υπογράφεται από την πωλήτρια εταιρεία(Σχετ. 4β), καθώς και την από 01.12.2023 βεβαίωση προμηθευτή για το καινούργιο και αμεταχείριστο του εξοπλισμού, η οποία υπογράφεται από την πωλήτρια εταιρεία (Σχετ. 4γ) και με την οποία πιστοποιείται ότι το εν λόγω μηχανοκίνητο φουσκωτό σκάφος πωλήθηκε και μεταβιβάστηκε στην εταιρεία άνευ παρακρατήσεως της κυριότητας επί αυτού από την εν λόγω πωλήτρια εταιρεία. Από τα προαναφερθέντα έγγραφα προκύπτει ότι η εταιρεία (και όχι οποιοδήποτε άλλο τρίτο πρόσωπο, ιδιώτης κ.λπ.) απέκτησε την κυριότητα του εν λόγω μικρού μηχανοκίνητου φουσκωτού σκάφους με εμπορικό σήμα/μάρκα σκάφους από τον κατασκευαστή για τη διενέργεια θαλάσσιων πλόων και τη μεταφορά έως πέντε (5) επιβατών, η φύση και ο προορισμός του οποίου συνδέεται προφανώς με την ασκούμενη από την εταιρεία επιχειρηματική δραστηριότητα (παροχή υπηρεσιών ενοικίασης επαγγελματικών τουριστικών πλοίων / σκαφών αναψυχής με πλήρωμα).

β) Φωτογραφία του αποκτηθέντος μικρού μηχανοκίνητου φουσκωτού σκάφους με το εμπορικό σήμα / μάρκα σκάφους από τον κατασκευαστή(Σχετ. 4δ), στην οποία εμφανίζεται το εν λόγω μικρό σκάφος να βρίσκεται τοποθετημένο στην πρύμνη του επαγγελματικού τουριστικού πλοίου/σκάφους αναψυχής της εταιρείας ως παράρτημα αυτού. Γίνεται εν προκειμένω αντιληπτό ότι το συγκεκριμένο μικρό φουσκωτό σκάφος **επιτελεί λειτουργία βοηθητικού σκάφους (tender)**, τιθέμενο επί του, μεγαλύτερων διαστάσεων, κυρίου σκάφους, δηλαδή επί του τουριστικού πλοίου/σκάφους αναψυχής. Ειδικότερα, αποστολή του βοηθητικού σκάφους (tender) είναι να συνεπικουρεί για την αποβίβαση των ναυλωτών σε χερσαίες παραθαλάσσιες περιοχές τις οποίες το κύριο σκάφος, λόγω διαστάσεων και βυθίσματος, αδυνατεί να προσεγγίσει ή για την μετεπιβίβαση των ναυλωτών σε άλλο πλοίο, καθώς και για την παροχή βοήθειας σε περίπτωση κατάστασης έκτακτης ανάγκης π.χ. βλάβης του κυρίου σκάφους.

γ) Την από σύμβαση ανανέωσης του υπ' αριθ. ασφαλιστηρίου συμβολαίου (.....) με την επ' αυτού υπ' αριθ. πρόσθετη πράξη

μεταξύ της ασφαλιστικής εταιρείας και της προσφεύγουσας για την ασφαλιστική κάλυψη ενός εκ των (με το όνομα) και επιπροσθέτως ενός(tender) ιδιοκτησίας της εταιρείας, με αναγραφόμενη (βλ. σελ. 1) ως ασφαλιζόμενη και με τη σημείωση (βλ. σελ. 1) ότι (Σχετ. 9). Στη σελ. 2 του εν λόγω ασφαλιστηρίου συμβολαίου και υπό τον τίτλο αναγράφεται ως καλυπτόμενο από την ασφάλιση παράρτημα του ασφαλιζόμενου στη δε σελ. 7 του ίδιου ασφαλιστηρίου συμβολαίου υπό τον τίτλο αναγράφεται ότι “Με την Πρόσθετη Πράξη αυτή που αποτελεί αναπόσπαστο μέρος του πιο πάνω Συμβολαίου και έπειτα από δήλωση του πελάτη, η Εταιρία προβαίνει στην προσθήκη νέου το οποίο συμπεριλαμβάνεται στην συνολική αξία”. Από το εν λόγω ασφαλιστήριο συμβόλαιο προκύπτει λοιπόν τόσο η κυριότητα της εταιρείας επί του επίμαχου μικρού μηχανοκίνητου φουσκωτού σκάφους, όσο και το γεγονός ότι αυτό δεν ασφαρίζεται αυτοτελώς, ως αυτοτελές πάγιο, αλλά ως παράρτημα του κυρίου σκάφους.

δ) Το από και υπ’ αριθ. ασφαλιστήριο συμβόλαιο (..... μεταξύ της ασφαλιστικής εταιρείαςκαι της εταιρείας μας για την ασφαλιστική κάλυψη ενός εκ τωνμε αναγραφόμενη (βλ. σελ. 1) ως ασφαλιζόμενη χρήση και με τη σημείωση (βλ. σελ. 1) ότι (Σχετ. 10). Στη σελ. 2 του εν λόγω ασφαλιστηρίου συμβολαίου και υπό τον τίτλο αναγράφεται ως καλυπτόμενο από την ασφάλιση παράρτημα του ασφαλιζόμενου κυρίου σκάφους και ένα μικρό μηχανοκίνητο φουσκωτό σκάφος Και από το εν λόγω ασφαλιστήριο συμβόλαιο προκύπτει λοιπόν τόσο η κυριότητα της εταιρείας επί του μικρού μηχανοκίνητου φουσκωτού σκάφους, όσο και το γεγονός ότι αυτό δεν ασφαρίζεται αυτοτελώς, ως αυτοτελές πάγιο, αλλά ως παράρτημα του κυρίου σκάφους.

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι το εν λόγω μικρό δεν αποτελεί αυτοτελές πάγιο της εταιρείας, αλλά αποτελεί παράρτημα του κυρίως σκάφους, του οποίου απέδειξε την κυριότητα. Κατά συνέπεια η αγορά του εν λόγω σκάφους έγινε για την εξυπηρέτηση των αναγκών της επιχείρησης και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 32 του κώδικα ΦΠΑ ο ΦΠΑ της αγοράς αυτού εκπίπτει από το φόρο εκροών.

Ως προς τον 3^ο από τους λόγους της ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή με τον 3^ο από τους λόγους της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα προβάλλει ότι κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ, κατά λανθασμένη των πραγμάτων εκτίμηση και πάντως αναπόδεικτα, αυξήθηκε κατ' έλεγchon η αξία των δηλωθεισών από την εταιρεία φορολογητέων εκροών και ο φόρος αυτών.

Ειδικότερα, προσαυξήθηκε ο φόρος εκροών λόγω εφαρμογής κατ' έλεγchon συντελεστή ΦΠΑ 24% αντί του εφαρμοσθέντος κατά δήλωση της εταιρείας συντελεστή ΦΠΑ 13% ή λόγω εφαρμογής συντελεστή 24% ή 13% επί του συνόλου των εκροών αντί της μερικής απαλλαγής από τον ΦΠΑ και, συγκεκριμένα, προσαύξηση κατά ποσό ΦΠΑ εκροών (διαφορά) ύψους:

α) Για τη φορολογική περίοδο 06/2023 (ο έλεγχος εφάρμοσε στις εκροές συντελεστή ΦΠΑ 24% αντί μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ 13%), ήτοι διαφορά ΦΠΑ ύψους 2.047,06€ (18.617,17€ x 24% - 18.617,17€ x 13%),

β) Για τη φορολογική περίοδο 06/2023 (ο έλεγχος εφάρμοσε στις εκροές συντελεστή ΦΠΑ 24% επί του συνόλου των εκροών αντί εν μέρει εφαρμογής μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ 13% και εν μέρει απαλλαγής από τον ΦΠΑ), ήτοι διαφορά ΦΠΑ ύψους 2.830,29€ (16.174,86€ x 24% - 8.087,43€ x 13%)

γ) Για τη φορολογική περίοδο 07/2023 (ο έλεγχος εφάρμοσε στις εκροές συντελεστή ΦΠΑ 24% επί του συνόλου των εκροών αντί εν μέρει εφαρμογής μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ 13% και εν μέρει απαλλαγής από τον ΦΠΑ), ήτοι διαφορά ΦΠΑ ύψους 645,66€ (9.933,16€ x 13% - 4.966,58€ x 13%) και

δ) Για τη φορολογική περίοδο 08/2023 (ο έλεγχος εφάρμοσε στις εκροές συντελεστή ΦΠΑ 13% επί του συνόλου των εκροών αντί απαλλαγής από τον ΦΠΑ), ήτοι διαφορά ΦΠΑ 2.282,34€ (19.840,00 x 13%)

Επειδή η ελεγκτική αρχή αρνήθηκε την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ 13% κατ' άρθρο 21§1 σε συνδυασμό με το Παράρτημα ΙΙΙ (Αγαθά και υπηρεσίες που υπάγονται σε μειωμένο συντελεστή), Κεφάλαιο Β' (Υπηρεσίες) παρ. 1α του ν. 2859/2000 περί Κώδικα ΦΠΑ (μεταφορά προσώπων και των αποσκευών τους), εφαρμόζοντας στο σύνολο των εκροών τον κανονικό συντελεστή 24%, καθόσον δεν προέκυψε ότι οι συγκεκριμένες εκροές της εταιρείας αφορούσαν μεταφορά προσώπων και αυτό γιατί δεν προέκυψε ότι η εταιρεία απασχολούσε προσωπικό ως πλήρωμα του κατά περίπτωση ναυλωθέντος επαγγελματικού τουριστικού πλοίου / σκάφους αναψυχής της εταιρείας.

Επειδή στον Κώδικα ΦΠΑ, ο οποίος κυρώθηκε με το ν. 2859/2000 και στο κεφάλαιο Β' «Υπηρεσίες» του παραρτήματος ΙΙΙ αυτού «Αγαθά και υπηρεσίες που υπάγονται στο μειωμένο

συντελεστή», ορίζονται μεταξύ άλλων τα εξής: 1α) «*Η μεταφορά προσώπων και των αποσκευών*».

Επειδή με την Ε 2080/2020 κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4690/2020 (Α' 104) αναφορικά με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ 13% σε συγκεκριμένα αγαθά και υπηρεσίες και δόθηκαν οδηγίες για την εφαρμογή τους. Με την εγκύκλιο αυτή διευκρινίστηκε ότι: «Στο Κεφάλαιο Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ περιλαμβάνονται οι υπηρεσίες που υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ (13%) και, όπου γίνεται ειδική πρόβλεψη, στον υπερμειωμένο συντελεστή ΦΠΑ (6%). Με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 4690/2020 επέρχονται από 01.06.2020 έως και 31.10.2020 οι κάτωθι τροποποιήσεις: ... β. Με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 προστίθεται νέα παράγραφος 1α στο Κεφάλαιο Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ, σύμφωνα με την οποία οι μεταφορές προσώπων και των αποσκευών τους υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ (13%). Η διάταξη αυτή καταλαμβάνει **μεταφορές προσώπων κάθε είδους, χερσαίες, θαλάσσιες ή εναέριες, οι οποίες πραγματοποιούνται είτε με εισιτήριο για κάθε επιβάτη, είτε ως ομαδική μεταφορά προσώπων, όπως τουριστών για λογαριασμό πρακτορείου ταξιδίων ή του προσωπικού μιας επιχείρησης....».**

Επειδή κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, η ναύλωση πλοίου αναψυχής με πλήρωμα, συνιστά υπηρεσία μεταφοράς επιβατών και υπάγεται στο μειωμένο συντελεστή φόρου 13%. Αντίθετα, οι υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικού μέσου, όπως και η ναύλωση πλοίου αναψυχής χωρίς πλήρωμα, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 24%. Συνεπώς, για να θεωρηθεί η παροχή υπηρεσίας ως μεταφορά προσώπων δια θαλάσσης και να υπάγεται σε ΦΠΑ με συντελεστή 13%, **πρέπει το σκάφος να διαθέτει πλήρωμα, ενώ σε περίπτωση που το σκάφος εκμισθώνεται χωρίς πλήρωμα (bareboat charter), η παροχή θεωρείται ως απλή εκμίσθωση και υπόκειται σε ΦΠΑ με συντελεστή 24%.**

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση, όπως προκύπτει από τις από δύο συμβάσεις πρακτορείου σκάφους που συνήψε η προσφεύγουσα ως πλοιοκτήτρια με την εταιρεία ως, η προσφεύγουσα αναλαμβάνει μεταξύ άλλων, να θέτει στη διάθεση της (Σχετ. 41, 42), (ως άρθρα 6 και 7 αυτών, όπου αναφέρεται ότι αναλαμβάνει την υποχρέωση κάλυψης των μισθών, εξόδων και ασφαλιστικών εισφορών των μελών του και έχει την υποχρέωση καταβολής των σχετικών ποσών μισθοδοσίας, των ασφαλιστικών εισφορών κλπ, και ότι ο και έμπειρος και διαθέτει κάθε απαιτούμενη εκ του νόμου άδεια/δίπλωμα).

Περαιτέρω με τα από (Σχετ. 43), (Σχετ. 44), (Σχετ. 45), (Σχετ. 46) και 15.07.2023 (Σχετ. 47) που συνήψε η προσφεύγουσα ως με την ως και με τον κατά περίπτωση κατονομαζόμενο σε αυτά αναφορικά με τη της εταιρείας, με τις επ' αυτών πράξεις θεώρησης της αρμόδιας λιμενικής αρχής και με τις συνημμένες σε αυτά καταστάσεις επιβατών και πληρώματος, επίσης θεωρημένες από την αρμόδια λιμενική αρχή, επισυνάπτεται η κατάσταση επιβατών και πληρώματος, η οποία θεωρείται από την αρμόδια λιμενική αρχή, άλλως δεν επιτρέπεται ο απόπλους του πλοίου.

Επίσης, με τα από (Σχετ. 48), (Σχετ. 49), (Σχετ. 50), (Σχετ. 51) και (Σχετ. 52) που συνήψε η εταιρεία ως με την εταιρεία ως και με τον κατά περίπτωση κατονομαζόμενο σε αυτά αναφορικά με τη της εταιρείας, με τις επ' αυτών πράξεις θεώρησης της αρμόδιας λιμενικής αρχής και με τις συνημμένες σε αυτά καταστάσεις επιβατών και πληρώματος, επίσης θεωρημένες από την αρμόδια λιμενική αρχή, επισυνάπτεται η κατάσταση επιβατών και πληρώματος, η οποία θεωρείται από την αρμόδια λιμενική αρχή, άλλως δεν επιτρέπεται ο απόπλους του πλοίου.

Περαιτέρω, η προσφεύγουσα προσκομίζει και επικαλείται:

- ✓ Τις συγκεντρωτικές καταστάσεις μισθοδοσίας της εταιρείας ως εργοδότης για τα έτη 2022 (Σχετ. 30) και 2023 (Σχετ. 31).
- ✓ Τις δηλώσεις ψηφιακής οργάνωσης χρόνου εργασίας (σταθερό εβδομαδιαίο ωράριο απασχόλησης) της εταιρείας ως εργοδότης με τίτλο “Οργάνωση Χρόνου Εργασίας – Σταθερό Εβδομαδιαίο”, οι οποίες υποβλήθηκαν από την εταιρεία στο πληροφοριακό σύστημα ΕΡΓΑΝΗ της Επιθεώρησης Εργασίας: αα) στις και με αριθ. πρωτ. για την περίοδο από 06.05.2023 έως 31.05.2023 (Σχετ. 32), ββ) στις και με αριθ. πρωτ. για την περίοδο από 24.05.2023 έως 30.06.2023 (Σχετ. 33) και γγ) στις και με αριθ. πρωτ. για την περίοδο από 02.07.2023 έως 08.07.2023 (Σχετ. 34).
- ✓ Τις υποβληθείσες από την εταιρεία ως εργοδότης στον Ηλεκτρονικό Εθνικό Φορέα Κοινωνικής Ασφάλισης (e-ΕΦΚΑ) αναλυτικές περιοδικές δηλώσεις για τους μήνες Μάιο (Σχετ. 35), Ιούνιο (Σχετ. 36), Ιούλιο (Σχετ. 37), Αύγουστο (Σχετ. 38), Σεπτέμβριο (Σχετ. 39) και Οκτώβριο (Σχετ. 40) του έτους 2023.
- ✓ Τα με ημερομηνία θεώρησης από την αρμόδια λιμενική αρχή από 09-05-2023 και 28-07-2023 ειδικό έντυπο πληροφοριακών στοιχείων επαγγελματικού πλοίου αναψυχής για το επαγγελματικό τουριστικό πλοίο / σκάφος αναψυχής με το όνομα που

ανήκει στην προσφεύγουσα, με τη συνημμένη καρτέλα ναυλώσεων του εν λόγω σκάφους και τις επ' αυτής ανά ναυλοσύμφωνο πράξεις θεώρησης της αρμόδιας λιμενικής αρχής (Σχετ. 53, 54).

- ✓ Τα με ημερομηνία θεώρησης από την αρμόδια λιμενική αρχή από ειδικό έντυπο πληροφοριακών στοιχείων επαγγελματικού πλοίου αναψυχής για το επαγγελματικό τουριστικό πλοίο / σκάφος αναψυχής με το όνομα που ανήκει στην προσφεύγουσα, με τη συνημμένη καρτέλα ναυλώσεων του εν λόγω σκάφους και τις επ' αυτής ανά ναυλοσύμφωνο πράξεις θεώρησης της αρμόδιας λιμενικής αρχής (Σχετ. 55, 56, 57).

Επειδή από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα διέθετε τα ανωτέρω δύο πλοία / σκάφη αναψυχής μαζί με το πλήρωμά τους, τα οποία ναυλώνονταν για τη μεταφορά προσώπων. Συνεπώς, κατ' εφαρμογή του κεφαλαίου Β' του παραρτήματος ΙΙΙ του κώδικα ΦΠΑ οι εν λόγω υπηρεσίες μεταφοράς προσώπων, υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ με συντελεστή 13%.

Περαιτέρω, σε συνέχεια του 3^{ου} από τους λόγους της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, η προσφεύγουσα προβάλλει ότι κατ' εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελή εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ, κατά λανθασμένη των πραγμάτων εκτίμηση και πάντως αναπόδεικτα, αυξήθηκε κατ' έλεγchon η αξία των δηλωθεισών από την εταιρεία φορολογητέων εκροών και ο φόρος εκροών, λόγω εφαρμογής του συντελεστή 24% ή 13%, αντί της μερικής απαλλαγής από τον ΦΠΑ.

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 27§1 του Κώδικα ΦΠΑ που κυρώθηκε με το ν. 2859/2000 (Α' 248) ορίζεται ότι: «Απαλλάσσονται από το φόρο: δ) η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β', εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών. Εξαιρείται η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής του ν. 2743/1999 απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους και σε λιμένες εκτός Ελλάδας».

Επειδή με την ΠΟΛ. 1156/1197 διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

«Η ναύλωση πλοίων συμπεριλαμβανομένων και των επαγγελματικών τουριστικών σκαφών και η μίσθωση αεροσκαφών, εφόσον προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσομένων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών, εκτός από τη ναύλωση ή μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Εξυπακούεται ότι, οι ναυλώσεις και οι μισθώσεις, αντίστοιχα, των ως άνω μεταφορικών μέσων, θα είναι ολικές και θα αποδεικνύονται με σχετικά ναυλοσύμφωνα και θα κατατίθενται στην αρμόδια Λιμενική Αρχή και στην αρμόδια ΔΟΥ του εκναυλωτή, σύμφωνα με τις προϋποθέσεις και τη διαδικασία που προβλέπονται από το άρθρο 36 της αριθμ. Π.8271/4879/ΠΟΛ.366/18.12.1987 ΑΥΟ.

Η μη ολική ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών γενικά, συμπεριλαμβανομένων και του Ν. 438/1976 (ΦΕΚ 256 Α'), απαλλάσσεται από ΦΠΑ, με την προϋπόθεση ότι τα σκάφη αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους εκτός των ελληνικών λιμένων και σε λιμένες άλλων χωρών. Η προσέγγιση των εν λόγω σκαφών εκτός των ελληνικών λιμένων και σε λιμένες άλλων χωρών, αποδεικνύεται είτε από τα έγγραφα του πλοίου, όπως αυτά ορίζονται από το Υ.Ε.Ν. ή, ελλείψει αυτών, με την προσκόμιση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πλοιοκτήτη ή και του εκναυλωτή, κατά περίπτωση, βεβαίωσης η οποία χορηγείται από την αρμόδια τελωνειακή ή λιμενική αρχή του πρώτου λιμένα επανάπλου του σκάφους από άλλη χώρα, με βάση τα διαβατήρια των επιβαινόντων (βίζα) ή άλλα στοιχεία, από τα οποία προκύπτει ο κατάπλους του σκάφους στο λιμένα της άλλης χώρας.

Εκτός από τα παραπάνω παρατηρούμε ότι, η ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών του Ν.438/1976, υπάγεται σε συντελεστή ΦΠΑ 8%, ως παροχή υπηρεσιών μεταφοράς προσώπων. Επίσης ότι, τα πλοία αυτά, ως εκ της κατασκευής των, χρησιμοποιούνται αποκλειστικώς για την εκτέλεση πλόων θαλάσσιας αναψυχής ή περιηγήσεως και, σε αντίθεση με τα κρουαζιερόπλοια, δεν εκτελούν καθορισμένα δρομολόγια. Η παρακολούθηση των πλόων των σκαφών αυτών είναι σε μεγάλο βαθμό δυσχερής, δεδομένου ότι δεν σφραγίζονται ναυτιλιακά έγγραφα σε κάθε προσέγγισή τους σε ξένους λιμένες από τις Αρμόδιες Αρχές των εκάστοτε ξένων κρατών (π.χ. Ιταλία, Μάλτα, Αίγυπτος κ.λπ.) ή προσεγγίζουν όρμους (έδαφος) ξένων κρατών, όπου δεν υπάρχουν Αρχές του κράτους.

Στις περιπτώσεις που τα σκάφη αυτά, λόγω της φύσης της λειτουργίας τους, εκτελούν και πλόες πέραν των χωρικών υδάτων, όπως αυτά προσδιορίζονται από τη νομοθεσία της χώρας, υπάγεται σε ακέραιο συντελεστή ΦΠΑ ποσοστό 8% το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων τους που αναλογούν εντός των χωρικών υδάτων.

Εφόσον τα σκάφη αυτά πλέουν ή παραμένουν εκτός χωρικών υδάτων, απαλλάσσεται του Φ.Π.Α. μόνο το μέρος των ακαθαρίστων εσόδων τους που αναλογεί πέραν των χωρικών υδάτων.

Επομένως, προκειμένου για επαγγελματικά τουριστικά θαλαμηγά σκάφη και τουριστικά πλοιάρια του Ν.438/1976, που πραγματοποιούν διεθνείς πλόες και τα οποία, ανάλογα με τις συνθήκες εκμετάλλευσης, δεν είναι δυνατό να ενισχύσουν με άλλες αποδείξεις (ημερολόγιο σκάφους, θεώρηση ναυτιλιακών εγγράφων από Αρμόδιες Αρχές ξένων κρατών κ.λπ.), την προσέγγισή τους σε λιμένες αλλοδαπής, απαλλάσσεται του ΦΠΑ το μέρος των ακαθαρίστων εσόδων που εκτιμάται ότι έχει πραγματοποιηθεί πέραν των χωρικών υδάτων.

Στην περίπτωση αυτή, επειδή τα επαγγελματικά τουριστικά θαλαμηγά σκάφη και τα τουριστικά πλοιάρια του Ν. 483/1976 περιλαμβάνονται στις κατηγορίες τουριστικών πλοίων του άρθρου 3 του Π.Δ/τος 917/1979 (ΦΕΚ τ.Α' 257/19.11.1979), κατά την κατάταξη που ορίζεται από τις διατάξεις αυτές του νόμου, η απαλλαγή του μέρους των ακαθαρίστων εσόδων τους από το Φ.Π.Α. (ναύλου) ενεργείται ανάλογα με την κατάταξή τους, βάσει του πρωτοκόλλου Γενικής Επιθεώρησης του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας ή του αναγνωρισμένου νηογνώμονα.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ Ι. Τουριστικά πλοία που εκτελούν και διεθνείς πλόες, ποσοστό έκπτωσης ΦΠΑ 60%.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΙΙ. Τουριστικά πλοία που εκτελούν πλόες από τοπικούς μέχρι μεγάλης ακτοπλοΐας, ποσοστό έκπτωσης ΦΠΑ 50%.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΙΙΙ. Τουριστικά πλοία που εκτελούν πλόες από τοπικούς μέχρι και μικράς ακτοπλοΐας, ποσοστό έκπτωσης ΦΠΑ 40%.

Ενημερωτικά, αναφέρουμε ότι στο Προεδρικό Διάταγμα 917/1979 (ΦΕΚ 257 Α'), με το οποίο εγκρίθηκε και τέθηκε σε εφαρμογή ο κανονισμός περί επιθεωρήσεως των τουριστικών πλοίων, ορίζονται ως:

Διεθνής πλους: ο πλους από ελληνικό λιμάνι σε λιμένες του εξωτερικού και αντίστροφα, καθώς και ο πλους μεταξύ λιμένων του εξωτερικού.

Πλους μεγάλης ακτοπλοΐας: ο μη βραχύς εσωτερικός πλους μεταξύ των λιμένων του εσωτερικού.

Ενδεικτικά, αναφέρονται οι πλόες από Πειραιά προς Κέρκυρα - Βόρειο Ελλάδα - Μυτιλήνη - Κρήτη και Δωδεκάνησα.

Πλους μικρής ακτοπλοΐας: ο βραχύς εσωτερικός πλους, κατά τη διάρκεια του οποίου το πλοίο δεν απομακρύνεται πέραν των 20 ναυτικών μιλίων της πλησιέστερης ακτής.

Ενδεικτικά, περιλαμβάνονται οι πλόες από Πειραιά προς Κυκλάδες, Β. Σποράδες, Ζάκυνθο, Κεφαλληνία, λιμένες της Ακαρνανίας και Αμβρακικού, προεκτεινόμενοι και μέχρι Κέρκυρα ή Πελοπόννησο ανατολικά του Ταινάρου.

Δεν περιλαμβάνονται στις προαναφερόμενες κατηγορίες τα τουριστικά πλοία που εκτελούν τοπικούς πλόες και πλόες περιορισμένης έκτασης, όπως οι πλόες από Πειραιά προς λιμένες Σαρωνικού και Αργολικού ή από λιμένες Ν. ή Β. Ευβοϊκού μέχρι Βόλου, από λιμένες εκτός του Κορινθιακού προς λιμένες Κορινθιακού μέχρι Πατρών.

Στην έννοια της απαλλαγής από το ΦΠΑ της ναύλωσης των επαγγελματικών τουριστικών σκαφών, περιλαμβάνονται και τα θαλάσσια, περιηγητικά ταξίδια, όπως ορίζονται με τις διατάξεις του Π.Δ.122/1995 (ΦΕΚ 75 Α'), εφόσον πραγματοποιούνται με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις. Πρόκειται, δηλαδή, για απαλλαγή των κυκλικών ταξιδιών που εκτελούν αναγνωρισμένα από το Υπουργείο Εμπορικής Ναυτιλίας διαφόρων κατηγοριών επιβατηγά πλοία μεταξύ του αφετηρίου λιμένα και ενός ή περισσότερων ελληνικών λιμένων, με αποκλειστικό σκοπό τη θαλάσσια αναψυχή και περιήγηση των μεταφερομένων επιβατών, με την προϋπόθεση προσέγγισης και σε λιμένα άλλης χώρας.

Απαραίτητες προϋποθέσεις για την απαλλαγή του θαλάσσιου περιηγητικού ταξιδιού είναι:

α) Η τελική αποβίβαση των επιβατών στο λιμάνι από το οποίο επιβιβάστηκαν, έστω και αν γίνεται παραλαβή και άλλων επιβατών - περιηγητών, από ενδιάμεσα λιμάνια, οι οποίοι, όμως, θα αποβιβάστούν στο ίδιο λιμάνι της επιβίβασής τους.

β) Κατά τη διάρκεια του ταξιδιού, ο επιβάτης υποχρεούται να παρακολουθεί το πλοίο για όλη τη διάρκεια του ταξιδιού. Τυχόν δε αποβίβαση και παραμονή του σε ενδιάμεσα λιμάνια θα διαρκεί όσο και η παραμονή του πλοίου στο συγκεκριμένο λιμάνι προσέγγισης.

γ) Το πλοίο πρέπει να προσεγγίζει και λιμάνι άλλης χώρας.

δ) Από το πλοίο θα παρέχονται στον επιβάτη και άλλες υπηρεσίες, όπως ξενάγησης, φαγητού κ.τ.λ., οι οποίες θα περιλαμβάνονται στην τιμή του πακέτου, ανεξάρτητα αν εκδίδονται ή όχι, για το σκοπό αυτό, εισιτήρια ή άλλα φορολογικά στοιχεία, κατά τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και όχι απλή μεταφορά.

Σε κάθε περίπτωση, η προσέγγιση του σκάφους σε λιμάνι άλλης χώρας πρέπει να προκύπτει από τα ναυτιλιακά έγγραφα του σκάφους αυτού. Εκτός από το ναύλο που απαλλάσσεται του Φ.Π.Α., στην απαλλαγή από το φόρο περιλαμβάνεται ένα σύνολο (πακέτο) υπηρεσιών, έξω από το πλοίο (επίσκεψη αξιοθεάτων - διασκέδαση στην ξηρά και άλλες ψυχαγωγικές υπηρεσίες), η αξία των οποίων περιλαμβάνεται στην τιμή πακέτου που επιβαρύνεται ο επιβάτης - περιηγητής, που μετέχει στην κρουαζιέρα, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται εκτός Ελλάδος, όπως προκύπτει από την αριθμ. 520/1988 Γνωμοδότηση του Ν.Σ.Κ. και την αριθμ. ΠΟΛ.1109/1989 εγκύκλιό μας.

Δεν απαλλάσσονται από το ΦΠΑ η παροχή τροφής και ποτών στους επιβάτες ή στο πλήρωμα του σκάφους, ανεξάρτητα αν η παροχή αυτή πραγματοποιείται μέσα ή έξω από το σκάφος κατά τη διάρκεια της κρουαζιέρας και ανεξάρτητα αν παρέχονται εντός ή εκτός Ελλάδας, σύμφωνα με την C-231/1994 απόφαση του ΔΕΚ, καθώς και οι τυχόν διανυκτερεύσεις σε ξενοδοχεία και λοιπά καταλύματα στην ξηρά, κατά τη διάρκεια της κρουαζιέρας. Εξυπακούεται ότι, οι υπηρεσίες που παρέχονται από πλοία και λοιπά σκάφη που αναφέρονται πιο πάνω σε επιβάτες, εφόσον δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις της έννοιας "κρουαζιέρα", θεωρούνται ως μεταφορά προσώπων και υπάγονται στο ΦΠΑ με συντελεστή 8%, ενώ η

μεταφορά πραγμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 18%. Διευκρινίζεται ότι, τα θαλάσσια περιηγητικά ταξίδια (κρουαζιέρες) θεωρούνται ως μεταφορά προσώπων, μόνο στην περίπτωση που ο εκμεταλλευτής του πλοίου φέρει εξ ολοκλήρου την ευθύνη της μεταφοράς των επιβατών και οι διάφορες υπηρεσίες που παρέχονται στους επιβάτες κατά τη διάρκεια της κρουαζιέρας, όπως η παροχή τροφής και ποτών, η μεταφορά των επιβατών από και προς το πλοίο κ.λπ., εφόσον είναι προαιρετικές για τον επιβάτη και δεν περιλαμβάνονται στο πακέτο, έστω και αν παρέχονται από τις ίδιες επιχειρήσεις που οργανώνουν τα θαλάσσια περιηγητικά ταξίδια. Στην περίπτωση αυτή, το σύνολο των εσόδων της μεταφοράς υπάγονται σε ΦΠΑ με συντελεστή 8%. Εξυπακούεται, ότι οι επιμέρους υπηρεσίες αυτές υπάγονται αυτοτελώς στον οικείο συντελεστή Φ.Π.Α. Αν δεν τηρούνται οι ως άνω προϋποθέσεις, το σύνολο του πακέτου υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 35 του Ν.1642/1986, όπως ισχύει, με συντελεστή 18%. ...»

Επειδή με τις διατάξεις του άρθρου 7 του ν. 4256/2014 (Α' 92) ορίζεται ότι:

«1. α. Τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής εφόσον είναι ναυλωμένα, πρέπει να είναι εφοδιασμένα με αντίγραφο ναυλοσυμφώνου και με ενημερωμένες καταστάσεις επιβαινόντων πριν από τον απόπλου τους από το λιμένα αφετηρίας. Τα παραπάνω έγγραφα προσυπογράφονται από τον Πλοίαρχο ή τον Κυβερνήτη, ο οποίος βεβαιώνει την ημερομηνία και την ώρα προσυπογραφής, βρίσκονται πάντοτε στο πλοίο και επιδεικνύονται σε κάθε ζήτηση από τις αρμόδιες Αρχές. Οι ενημερωμένες καταστάσεις επιβαινόντων περιέχουν τα στοιχεία της παρ. 1 του άρθρου 5 του π.δ. 23/1999 (Α' 17), όπως εκάστοτε ισχύει. Στους παραβάτες του προηγούμενου εδαφίου επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 12 του π.δ. 23/1999. β. Με ευθύνη του πλοιοκτήτη ή του εφοπλιστή, αντίγραφα των ως άνω ναυλοσυμφώνων και των ενημερωμένων καταστάσεων επιβαινόντων υποβάλλονται, πριν τον απόπλου από το λιμένα αφετηρίας στην αρμόδια Λιμενική Αρχή. Η ανωτέρω υποχρέωση αναφορικά με την κατάσταση επιβαινόντων υφίσταται και στην περίπτωση της παρ. 2 του άρθρου 9. Τα ναυλοσύμφωνα θεωρούνται από τη Λιμενική Αρχή και καταχωρίζονται στο Ειδικό Έντυπο Πληροφοριακών Στοιχείων του Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής (Ε.Ε.Π.Σ.Ε.Π.Α), ομοίως και οι τυχόν αλλαγές και τροποποιήσεις τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αρ. 3133.1/10229/2016/4.2.2016 απόφαση του Υπουργού Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής (Β' 364). ... γ. Αντίγραφα των ναυλοσύμφωνων υποβάλλονται από τον εκναυλωτή, όπως αυτός προσδιορίζεται στην παρ. 5 του άρθρου 3, στις υπηρεσίες της φορολογικής και τελωνειακής διοίκησης σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, Α' 170). Πλοίαρχος ή Κυβερνήτης ο οποίος συντάσσει, προσυπογράφει ή αποδέχεται πλαστά, εικονικά ή ανακριβή ναυλοσύμφωνα ή καταστάσεις επιβαινόντων, καθώς και όποιος νοθεύει τέτοια έγγραφα, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών (3) ετών».

Επειδή με την Ε 2086/2022 διευκρινίστηκαν μεταξύ άλλων τα ακόλουθα:

1. Σύμφωνα με την περίπτωση α, της παραγράφου 1 του άρθρου 27 του ν. 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα ΦΠΑ» απαλλάσσεται από τον φόρο προστιθεμένης αξίας (ΦΠΑ) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στη ναυσιπλοΐα ανοικτής θαλάσσης και τα οποία εκτελούν μεταφορά επιβατών με κόμιστρο ή με τα οποία ασκείται εμπορική, βιομηχανική ή αλιευτική δραστηριότητα (υποπερίπτωση αα).

2. Περαιτέρω, σύμφωνα με τις διατάξεις της ίδιας παραγράφου, για την εφαρμογή της ανωτέρω απαλλαγής, ως πλοία που προορίζονται για τη ναυσιπλοΐα ανοικτής θαλάσσης θεωρούνται τα πλοία που πληρούν σωρευτικά τις ακόλουθες προϋποθέσεις: i) έχουν ναυπηγηθεί για την ανοικτή θάλασσα, ήτοι στα οποία το μέγιστο εξωτερικό μήκος του κύτους είναι ίσο ή ανώτερο των 12 μέτρων και τα οποία υπάγονται στις δασμολογικές διακρίσεις 8901 10 10, 8901 20 10, 8901 30 10, 8901 90 10, 8902 00 10, 8903 91 10, 8903 92 10, 8904 00 91 και 8906 90 10 του Κοινού Δασμολογίου της Ε.Ε. (Καν. (ΕΟΚ) αριθμ. 2658/87 του Συμβουλίου, όπως ισχύει) και ii) διενεργούν δραστηριότητα κυρίως στην ανοικτή θάλασσα. ...»

Επειδή στην προκείμενη περίπτωση η προσφεύγουσα έχει ως δραστηριότητα την Συγκεκριμένα, κατά τις ελεγχόμενες χρήσεις, είναι τα οποία έχουν χαρακτηριστεί ως

Επειδή η ελεγκτική αρχή αρνήθηκε τη μερική απαλλαγή από τον ΦΠΑ, εφαρμόζοντας στο σύνολο των εκροών συντελεστή 13% ή 24%, επειδή μόνο το επαγγελματικό τουριστικό πλοίο / σκάφος αναψυχής με το όνομα εκτελούσε πλόες και στην ανοιχτή θάλασσα (πέραν των χωρικών υδάτων) για την απαλλαγή από τον ΦΠΑ, όχι δε και το επαγγελματικό τουριστικό πλοίο / σκάφος αναψυχής με το όνομα

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι η ανωτέρω κρίση της ΔΟΥ είναι εσφαλμένη, καθόσον όλα τα επαγγελματικά τουριστικά πλοία / σκάφη αναψυχής της εταιρείας εκτελούσαν και πλόες στην ανοιχτή θάλασσα (εκτός των χωρικών υδάτων). Συναφώς προσκομίζει και επικαλείται:

✓ Τις δηλώσεις διενέργειας δραστηριότητας κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα, τις οποίες υπέβαλε η εταιρεία στην ΑΑΔΕ/ΔΟΥ Ναυπλίου: αα) στις αναφορικά με το επαγγελματικό τουριστικό πλοίο / σκάφος αναψυχής με το όνομα (Σχετ. 13α) και ββ) στις αναφορικά με το επαγγελματικό τουριστικό πλοίο/σκάφος αναψυχής με το όνομα (Σχετ. 13β), με τις οποίες δηλώθηκε και ότι τα συγκεκριμένα τα οποία ανήκουν στην, πραγματοποιούν μεταφορές επιβατών με κόμιστρο.

- ✓ Την από 09.01.2025 εκτύπωση της καρτέλας “Εγγραφή Μητρώου Τουριστικών Πλοίων” από το ηλεκτρονικό μητρώο πλοίων αναψυχής και τουριστικών ημερόπλοιων (e-Μητρώο Πλοίων) που τηρεί η ΑΑΔΕ, αναφορικά με το νηολογηθέν στις μηχανοκίνητο επαγγελματικό τουριστικό πλοίο αναψυχής με το όνομα ολικού μήκους 19,25 μ. και με αναγραφή της εταιρείας ως πλοιοκτήτριας με ποσοστό κυριότητας 100% (Σχετ. 11).
- ✓ Την από 09.01.2025 εκτύπωση της καρτέλας “Εγγραφή Μητρώου Τουριστικών Πλοίων” από το ηλεκτρονικό μητρώο πλοίων αναψυχής και τουριστικών ημερόπλοιων (e-Μητρώο Πλοίων) που τηρεί η ΑΑΔΕ, αναφορικά με το νηολογηθέν στις μηχανοκίνητο επαγγελματικό τουριστικό πλοίο αναψυχής με το όνομα

Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι από τα ως άνω Σχετικά 13α, 13β, 11 και 12 προκύπτει ότι και τα δύο επαγγελματικά τουριστικά πλοία / σκάφη αναψυχής της προσφεύγουσας με τα ονόματα έχουν τις απαραίτητες τεχνικές προδιαγραφές για τη διενέργεια και πλόων στην ανοιχτή θάλασσα για τη μεταφορά επιβατών με κόμιστρο, μάλιστα δε το δεύτερο το οποίο κατά την εσφαλμένη κρίση της Δ.Ο.Υ. Ναυπλίου δεν εκτελεί (δήθεν) πλόες στην ανοιχτή θάλασσα, έχει μεγαλύτερο ολικό μήκος από το πρώτο το οποίο δεν αμφισβητείται ότι εκτελεί και πλόες στην ανοιχτή θάλασσα.

Επειδή από το φάκελο της υπό κρίση υπόθεσης δεν προκύπτει ότι ο έλεγχος διαπίστωσε θετικά ότι τα πλοία της προσφεύγουσας δεν έχουν πραγματοποιήσει πλόες και εκτός χωρικών υδάτων.

Το γεγονός αυτό θα μπορούσε να διασταυρωθεί με συγκεκριμένη και εμπεριστατωμένη ανάλυση των στοιχείων των ναυλοσυμφώνων τα οποία βάσει των κείμενων διατάξεων κατατίθενται στη ΔΟΥ και στις αρμόδιες λιμενικές αρχές. Συγκεκριμένα από τους όρους και τις συνθήκες του κάθε ναυλοσυμφώνου σε συνδυασμό με στοιχεία και πληροφορίες που θα λαμβάνονταν από τις αρμόδιες λιμενικές αρχές θα μπορούσε να αποδειχθεί εάν το συγκεκριμένο σκάφος σε κάθε μια ναύλωση είχε τη δυνατότητα αντικειμενικά να πλεύσει σε διεθνή ύδατα ή όχι (π.χ. ημέρες και ώρες διάρκειας κάθε ναύλωσης, εκδοθείσες ΑΠΥ, στοιχεία τροφοδοσίας και ανεφοδιασμού με καύσιμα κα). Άλλωστε οι ως άνω δυσχέρειες απόδειξης επιλύθηκαν με τη δημοσίευση της ΠΟΛ. 1177/2018, με θέμα «όροι και προϋποθέσεις για τη διενέργεια δραστηριότητας των πλοίων κυρίως στην ανοιχτή θάλασσα για σκοπούς χορήγησης απαλλαγών από το φόρο προστιθέμενης αξίας», με την οποία ορίστηκε ότι η απόδειξη πραγματοποίησης ταξιδιού ή χρήσης του πλοίου στην ανοιχτή θάλασσα πραγματοποιείται με

χρήση ηλεκτρονικών συστημάτων αυτόματης αναγνώρισης (AIS) (πρβλ. ΔΕΔ 1233/2021, ΔΕΔ 2153/2019.

Επειδή το βάρος της 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 884/2016, 4049/2014, 2442/2013, 886/2005 κ.α.), η οποία στην κρινόμενη περίπτωση **δεν απέδειξε** ότι το πλοίο της προσφεύγουσας με την επωνυμία **δεν πραγματοποίησε** πλόες και εκτός χωρικών υδάτων, γεγονός που καθιστά την προσβαλλόμενη πράξη αναιτιολόγητη, ΔΕΔ 879/2019, ΔΕΔ 4842/2018.

Επειδή κατόπιν των ανωτέρω, σύμφωνα με την παρούσα Απόφαση, οι φορολογητέες εισροές και ο φόρος εισροών οι οποίες δεν αναγνωρίζονται προς έκπτωση από το φόρο εκροών, ανά φορολογική περίοδο, είναι οι ακόλουθες:

Φορολογική Περίοδος	Απόφασης		Αιτιολογία Απόρριψης
	Αξία	ΦΠΑ Εισροών	
2022/09	3.782,26€	907,74€	Μίσθωση σκάφους χωρίς να αποκτήσει έσοδο
2022/10	90,27€	11,73€	Διαφορά βιβλίων - Δηλώσεων
Σύνολο	3.872,53€	919,47€	

Φορολογική Περίοδος	Απόφασης		Αιτιολογία Απόρριψης
	Αξία	ΦΠΑ Εισροών	
2023/02	784,32€	164,77€	Μη προσκόμιση στοιχείων
2023/03	4.569,72€	579,35€	Μη προσκόμιση στοιχείων
2023/03	1.188,96€	285,39€	Δεν εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης
2023/04	1.538,41€	339,95€	Δεν εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης
2023/04	271,56€	57,46€	Μη προσκόμιση στοιχείων
2023/05	1.622,09€	271,74€	Δεν εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης
2023/06	859,72€	189,18€	Δεν εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης
2023/07	1.089,43€	228,75€	Δεν εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης
2023/08	379,92€	64,23€	Δεν εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης
2023/09	302,73€	53,91€	Δεν εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης
2023/09	571,30€	88,60€	Μη προσκόμιση στοιχείων
2023/10	1.081,15€	237,25€	Δεν εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης
2023/11	357,67€	85,83€	Δεν εξυπηρετούν τις ανάγκες της επιχείρησης
Σύνολο	14.616,98€	2.646,41€	

Κατόπιν αυτών, οι εκροές και ο φόρος εκροών, οι εισροές και ο φόρος εισροών καθώς και η εκκαθάριση του φόρου ανά φορολογική περίοδο βάσει της παρούσας Απόφασης, έχουν ως ακολούθως:

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ έτους 2022:

Ε κ ρ ο έ ς 2 0 2 2	Ιανουάριος	Φεβρουάριος	Μάρτιος	Απρίλιος	Μάιος	Ιούνιος	Ιούλιος	Αύγουστος	Σεπτέμβριος	Οκτώβριος	Νοέμβριος	Δεκέμβριος	Σ ύ ν ο λ ο
Εκροές 13%													
Εκροές 24%									22.589,11€				22.589,11€
Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις													
Ενδοκοινοτικές Παροχές Υπηρεσιών													
Εξαγωγές													
Λοιπές εκροές απαλλασσόμενες με ΔΕ													
Λοιπές εκροές απαλλασσόμενες χωρίς ΔΕ													
Σ ύ ν ο λ α									22.589,11€				22.589,11€
Ε ι σ ρ ο έ ς 2 0 2 2													
Αγορές - Δαπάνες εσωτερικού										1.293,20€	254,80€	1.209,36€	2.757,36€
Αγορές - εισαγωγές παγίων													
Λοιπές Εισαγωγές εκτός επενδυτικών													
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις													
Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών													
Λοιπές πράξεις λήπτη													
Σ ύ ν ο λ α										1.293,20€	254,80€	1.209,36€	2.757,36€
Εκκαθάριση του φόρου													
ΦΠΑ Εκροών 13%													
ΦΠΑ Εκροών 24%									5.421,39€				5.421,39€
Σ ύ ν ο λ α Φ Π Α ε κ ρ ο ώ ν									5.421,39€				5.421,39€
ΦΠΑ αγορών - δαπανών										320,30€	61,15€	290,24€	671,69€
ΦΠΑ επενδυτικών αγαθών													
Σ ύ ν ο λ α Φ Π Α ε ι σ ρ ο ώ ν										320,30€	61,15€	290,24€	671,69€
Λοιπά προστιθέμενα ποσά	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
Λοιπά αφαιρούμενα ποσά	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
Υπόλοιπο Φ Π Α ε ι σ ρ ο ώ ν										320,30€	61,15€	290,24€	671,69€
Πιστωτικό Υπόλοιπο περιόδου										320,30€	61,15€	290,24€	
Χρεωστικό Υπόλοιπο περιόδου									5.421,39€				5.421,39€
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. Περιόδου											320,30€	381,45€	
Πιστωτικό Υπόλοιπο προς έκπτωση										320,30€	381,45€	671,69€	671,69€
Πιστωτικό Υπόλοιπο που επιστράφηκε													
Χρεωστικό Υπόλοιπο									5.421,39€				5.421,39€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ									2.710,70€				2.710,70€
Σύνολο για καταβολή									8.132,09€				8.132,09€

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση της υπ' αριθ. Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού ΦΠΑ έτους 2023:

Ε κ ρ ο έ ς 2 0 2 3	Ιανουάριος	Φεβρουάριος	Μάρτιος	Απρίλιος	Μάιος	Ιούνιος	Ιούλιος	Αύγουστος	Σεπτέμβριος	Οκτώβριος	Νοέμβριος	Σύνολο
Εκροές 13%					9.836,27€	41.584,75€	44.150,65€	61.478,35€	20.772,02€			177.822,04€
Εκροές 24%					3.387,09€	5.870,95€	17.355,23€	17.519,64€		1.899,19€		46.032,10€
Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις												
Ενδοκοινοτικές Παροχές Υπηρεσιών												
Εξαγωγές												
Λοιπές εκροές απαλλασσόμενες με ΔΕ						13.230,80€	12.215,25€	26.240,00€	7.142,40€			58.828,45€
Λοιπές εκροές απαλλασσόμενες χωρίς ΔΕ												
Σύνολα					13.223,36€	60.686,50€	73.721,13€	105.237,99€	27.914,42€	1.899,19€		282.682,59€
Ε ι σ ρ ο έ ς 2 0 2 3												
Αγορές - Δαπάνες εσωτερικού			3.120,32€	6.456,32€	24.933,91€	24.151,01€	24.743,37€	45.439,25€	10.954,94€	5.573,86€	332,59€	145.705,57€
Αγορές - εισαγωγές παγίων		342,50€									237.310,00€	237.652,50€
Σύνολα		342,50€	3.120,32€	6.456,32€	24.933,91€	24.151,01€	24.743,37€	45.439,25€	10.954,94€	5.573,86€	237.642,59€	383.358,07€
Εκκαθάριση του φόρου												
ΦΠΑ Εκροών 13%					1.278,72€	5.406,02€	5.739,58€	7.992,19€	2.700,36€			23.116,87€
ΦΠΑ Εκροών 24%					812,90€	1.409,03€	4.165,26€	4.204,71€		455,81€		11.047,71€
Σύνολα ΦΠΑ εκροών					2.091,62€	6.815,05€	9.904,84€	12.196,90€	2.700,36€	455,81€		34.164,58€
ΦΠΑ αγορών - δαπανών			748,84€	1.628,60€	5.913,19€	5.479,74€	5.764,73€	10.756,02€	2.530,86€	1.321,00€	79,81€	34.222,79€
ΦΠΑ επενδυτικών αγαθών		82,20€									56.954,40€	57.036,60€
ΦΠΑ Λοιπών Εισαγωγών												
ΦΠΑ επενδυτικών αγαθών												
ΦΠΑ ενδοκοινοτικών αποκτήσεων												
ΦΠΑ πράξεων λήπτη												
ΦΠΑ λοιπών πράξεων λήπτη												
Σύνολα ΦΠΑ εισροών		82,20€	748,84€	1.628,60€	5.913,19€	5.479,74€	5.764,73€	10.756,02€	2.530,86€	1.321,00€	57.034,21€	91.259,39€
Λοιπά προστιθέμενα ποσά	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€
Λοιπά αφαιρούμενα ποσά	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,00€	0,06€	0,01€	0,04€	1,48€	0,00€	0,00€	1,59€
Υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών		82,20€	748,84€	1.628,60€	5.913,19€	5.479,68€	5.764,72€	10.755,98€	2.529,38€	1.321,00€	57.034,21€	91.257,80€
Πιστωτικό Υπόλοιπο περιόδου		82,20€	748,84€	1.628,60€	3.821,57€					865,19€	57.034,21€	
Χρεωστικό Υπόλοιπο περιόδου						1.335,37€	4.140,12€	1.440,92€	170,98€			
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. Περιόδου	671,69€	671,69€	753,89€	1.502,73€	3.131,33€	6.952,90€	5.617,53€	1.477,41€	36,49€		865,19€	945,00€
Πιστωτικό Υπόλοιπο προς έκπτωση	671,69€	753,89€	1.502,73€	3.131,33€	6.952,90€	5.617,53€	1.477,41€	36,49€		865,19€	945,00€	945,00€
Πιστωτικό Υπόλοιπο που επιστράφηκε											56.954,40€	
Χρεωστικό Υπόλοιπο									134,49€			134,49€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ									67,24€			67,24€
Σύνολο για καταβολή									201,73€			201,73€

Επειδή κατά τα λοιπά, οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στις από εκθέσεις μερικού ελέγχου ΦΠΑ, τελών χαρτοσήμου και Προστίμων ν. 5104/2024 της ΔΟΥ Ναυπλίου επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες,

Αποφασίζουμε

Την μερική αποδοχή της απόκαι αριθ. πρωτοκόλλουενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμίαη οποία εδρεύει στην με

- ✓ Την τροποποίηση των υπ' αρ.οριστικών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 01/09-31/12/2022 και 01/01-30/11/2023 αντίστοιχα, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Ναυπλίου και
- ✓ Την επικύρωση των υπ' αριθ. Πράξεων Επιβολής Προστίμου αρθ. 85 ν. 5104/2024 φορολογικών ετών 2020 και 2023 αντίστοιχα, καθώς και της υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους 2023, που εξέδωσε ο προϊστάμενος της ΔΟΥ Ναυπλίου

Οριστική Φορολογική Υποχρέωση

1) Ως προς την υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων 01/09/2022 - 31/12/2022:

ΑΝΑΛΥΣΗ Φ.Π.Α 2022	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
Αξία φορολογητέων Εκροών	-133,47€	22.589,11€	22.589,11€	
Αξία φορολογητέων Εισροών	3.984,73€	0,00€	2.757,36€	
Φόρος Εκροών	-32,03€	5.421,39€	5.421,39€	5.453,42€
Υπόλοιπο φόρου Εισροών	956,32€	0,00€	671,69€	284,63€
Πιστωτικό Υπόλοιπο	988,35€	0,00€	671,69€	
Χρεωστικό Υπόλοιπο	0,00€	5.421,39€	5.421,39€	5.421,39€
Πρόστιμο άρθ. 58Α ΚΦΔ: 50%		2.710,70€	2.710,70€	2.710,70€
Σύνολο για καταβολή	0,00€	8.132,09€	8.132,09€	8.132,09€

2) Ως προς την υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού ΦΠΑ φορολογικών περιόδων **01/01/2023 – 31/12/2023:**

ΑΝΑΛΥΣΗ Φ.Π.Α 2023	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
Αξία φορολογητέων Εκροών	217.910,28€	258.916,20€	223.854,14€	
Αξία φορολογητέων Εισροών	397.975,05€	0,00€	383.358,07€	
Φόρος Εκροών	32.738,06€	43.955,74€	34.164,58€	
Φόρος Εισροών	93.904,21€	0,00€	91.257,80€	
Πιστωτικό υπόλ. προηγ. περιόδου	988,35€	0,00€	671,69€	
Μείον: Πιστ. Υπόλ. που επεστράφη	56.954,40€	56.954,40€	56.954,40€	
Υπόλοιπο φόρου Εισροών	37.938,16€	-56.954,40€	34.975,09€	
Πιστωτικό Υπόλοιπο	5.200,10€	0,00€	945,00€	
Χρεωστικό Υπόλοιπο	0,00€	100.910,14€	134,49€	134,49€
Πρόστιμο άρθρου 58Α ΚΦΔ: 50%		50.455,07€	67,24€	67,24€
Σύνολο για καταβολή	0,00€	151.365,21€	201,73€	201,73€

3) Ως προς την υπ' αριθ. οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού τελών χαρτοσήμου φορολογικού έτους **2023:**

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΕΛΩΝ ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ 2023	Δήλωσης	Ελέγχου	Απόφασης	Οριστική Φορολογική Υποχρέωση
Αξία υποκείμενη σε τέλη χαρτοσήμου		251.800,00	251.800,00	251.800,00
Χαρτόσημο		5.036,00	5.036,00	5.036,00
ΟΓΑ χαρτοσήμου		1.007,20	1.007,20	1.007,20
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ: 50%		3.021,60	3.021,60	3.021,60
Σύνολο για καταβολή		9.064,80	9.064,80	9.064,80

4) Ως προς την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου: Ποσό **200,00€**

5) Ως προς την υπ' αριθ. πράξη επιβολής προστίμου: Ποσό **100,00€**

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

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

Ακριβές Αντίγραφο

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**Η/Ο Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ

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.