



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**  
Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα,

27/07/2022

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**  
**ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α4**

Αριθμός απόφασης:

**2638**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

### ΑΠΟΦΑΣΗ

#### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

**1.** Τις διατάξεις:

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε)».

γ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων

**2.** Την ΠΟΛ 1069/4.3.2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

**3.** Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών.

**4.** Τη με ημερομηνία κατάθεσης 31-03-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανή προσφυγή, της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. ...., με έδρα την ....., οδός ....., αρ. ...., κατά της με αριθ. .... /2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρ. 58Α§1 του ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

**5.** Τη με αριθ. .... /2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου του αρ. 58Α§1 του ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, της οποίας αιτείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου.

**6.** Την έκθεση αιτιολογημένων απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά.

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

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης 31-03-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα, και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. ....../2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 1.000,00 € επειδή δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), και του άρθρου 13§1 του ν.4174/2013. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 58Α§1 του ν.4174/2013 κυρώσεις.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 20-01-2022 Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

### **Ιστορικό**

Δυνάμει της με αριθ. ....../2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στο ..... στη Νήσο ....., και συγκεκριμένα στο τουριστικό σκάφος της προσφεύγουσας «.....» προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014, του ν.2859/2000 (Φ.Π.Α.), και του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.). Συγκεκριμένα, την 22-07-2021 ημέρα Πέμπτη και ώρα 21:05 ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης εισήλθε στο επαγγελματικό τουριστικό σκάφος «.....» όπου διαπιστώθηκε η μη έκδοση επτά (7) Αποδείξεων Λιανικής Πώλησης σε πέντε ενήλικες και δύο παιδιά συνολικής αξίας 2.678,58 € πλέον Φ.Π.Α. ύψους 321,43, κατά παράβαση των διατάξεων των αρ. 8, 12 και 13 περ. α' του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Μετά τις ανωτέρω διαπιστώσεις συντάχθηκε και επιδόθηκε νομίμως στην επιχείρηση το με αριθ. ....../2021 Σ.Δ.Ε. – Κλήση σε ακρόαση των αρ. 62 & 28 του ν.4174/2013 και ο ταυτάρριθμος Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, προκειμένου η προσφεύγουσα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου εντός (20) ημερών. Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σ.Δ.Ε.- Κλήση σε ακρόαση με το με αριθ. πρωτ. ....../2021 έγγραφο διατυπώνοντας τις απόψεις της, τις οποίες ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης δεν έκανε δεκτές και ακολούθως εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Δεν υφίσταται ουδεμία παράβαση φοροαποφυγής ή απόκρυψης φορολογητέας ύλης καθώς εκδόθηκε το νόμιμο παραστατικό, ήτοι η από 22-07-2021 Α.Π.Υ.. Το σκάφος είναι επαγγελματικό πλοίο αναψυχής το οποίο είχε ναυλωθεί έναντι ποσού 3.000,01 € στον ναυλωτή ....., Το ως άνω, αποδεικνύεται και από το από 22-07-2021 ναυλοσύμφωνο μεταξύ της ίδιας, του ναυλωτή και του ναυλομεσιτικού γραφείου με τον διακριτικό τίτλο «.....».

- Σχετικά με τη μη έκδοση επτά (7) φορολογικών στοιχείων που καταλογίζει ο έλεγχος, η εταιρεία δεν μπορούσε εκδώσει περισσότερα φορολογικά στοιχεία διότι το σκάφος είχε ναυλωθεί ολικά στον ως άνω ναυλωτή για την 22-07-2021 και με περίοδο ναυλώσεως από 10:00 έως 21:00 έναντι του συμφωνημένου αντιτίμου. Η έκδοση επιμέρους φορολογικών στοιχείων για το ίδιο ποσό για το οποίο έχει ήδη εκδοθεί η ανωτέρω Α.Π.Υ. συνιστά παράβαση των άρθρων 1 περ. δ', 3-9 του ν.4256/2014. Ο έλεγχος έκρινε επίσης, ότι η ίδια τυγχάνει εκμεταλλευτής τουριστικού ημερόπλοιου και επομένως υποχρεούται στην έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών με τη χρήση Φ.Η.Μ..
- Ο έλεγχος έκρινε ότι πρόκειται για εκμετάλλευση ημερόπλοιου, δίχως να αναφέρει τα πραγματικά περιστατικά, ούτε να επιχειρηματολογεί και να τεκμηριώνει την κρίση του, ενώ η αναφορά ότι οι επιβαίνοντες δεν ανήκαν στην ίδια παρέα είναι αόριστη και δεν συμβάλλει στην εκτίμηση των πραγματικών περιστατικών. Αντιθέτως το εν λόγω σκάφος είναι επαγγελματικό πλοίο αναψυχής βάσει της άδειας λειτουργίας ενώ την ημέρα του ελέγχου ήταν ναυλωμένο και είχε εκδοθεί και το σχετικό παραστατικό με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.
- Σχετικά με την εξόφληση του ως άνω ναυλοσυμφώνου με μετρητά, η ίδια την 01-04-2021 σύναψε σύμβαση παροχής υπηρεσιών πρακτόρευσης με το ναυλομεσιτικό γραφείο με τον διακριτικό τίτλο «.....», η οποία κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Σύμφωνα με το ως άνω συμφωνητικό, το ναυλομεσιτικό γραφείο δύναται να εισπράττει μέρος ή και ολόκληρο του αντιτίμου των ναύλων. Η ναυλομεσιτική εταιρεία εισέπραξε από τον ναυλωτή ποσό 1.200,00 € την 01-07-2021 και η προσφεύγουσα το υπόλοιπο ποσό την 22-07-2021.
- Ο έλεγχος κάνει μια απλή αναφορά περί υποτροπής σε ίδια παράβαση, με αποτέλεσμα τον πολλαπλασιασμό του προστίμου, δίχως να αναφέρει συγκεκριμένα περιστατικά έτσι ώστε να μπορεί να διαπιστωθεί η ορθότητα της κρίσης του ελέγχου. Η ίδια ήταν πάντα νομότυπη και πάντα εξέδιδε τα σχετικά νόμιμα παραστατικά.
- Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθ. 64 του ν.4174/2013 η Φορολογική Διοίκηση πρέπει να εμπεριέχει σαφείς και εμπεριστατωμένες αιτιολογίες και να απαντά με αιτιολογημένο τρόπο στις απόψεις του ελεγχόμενου. Παρόλο που η ίδια παρείχε όλα τα σχετικά έγγραφα και τις σχετικές επεξηγήσεις, ο έλεγχος τα απέρριψε δίχως να παρέχει αιτιολογία σχετικά με το σφάλμα στο οποίο ίδια υπέπεσε.
- Η προσβαλλόμενη πράξη αντίκειται στην αρχή της αναλογικότητας διότι είναι δυσανάλογη σε σχέση με την ελεγχόμενη παράβαση.

**Επειδή**, με τα άρθρα 1, 2, 3 και 7 του ν.4256/2014 (ΦΕΚ Α' 92), όπως ίσχυαν, ορίζονταν τα εξής:

**«Άρθρο 1 - Ορισμοί:**

**1. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, οι όροι που χρησιμοποιούνται έχουν την ακόλουθη έννοια:**

**δ. Επαγγελματικό πλοίο αναψυχής:** είναι το πλοίο αναψυχής μεταφορικής ικανότητας έως και σαράντα εννέα (49) επιβατών, το οποίο διαθέτει επαρκείς και κατάλληλους χώρους ενδιαίτησης ειδικά για τους επιβάτες, για την εκμετάλλευση του οποίου συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης. ....

**ζ. Επαγγελματικό Τουριστικό Ημερόπλοιο:** είναι το μικρό σκάφος ή το πλοίο αναψυχής ή το επιβατηγό τουριστικό πλοίο, το οποίο εκτελεί ημερήσιο θαλάσσιο ταξίδι, όπως ορίζεται στο άρθρο 12. ....

## **Άρθρο 2 - Μητρώο τουριστικών πλοίων και μικρών σκαφών**

1. Εγκαθίσταται στην Ανεξάρτητη Αρχή Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) ηλεκτρονικό «Μητρώο τουριστικών πλοίων και μικρών σκαφών» με σκοπό την καταχώριση του συνόλου των στοιχείων που απαιτούνται από τις αρμόδιες υπηρεσίες της ανωτέρω Αρχής, τις αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών, καθώς και τις αρμόδιες Υπηρεσίες του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής. Το Μητρώο αυτό διασυνδέεται ηλεκτρονικά με τα αντίστοιχα πληροφοριακά συστήματα για φορολογικούς, τελωνειακούς και ελεγκτικούς σκοπούς της Α.Α.Δ.Ε., καθώς και τα ηλεκτρονικά πληροφοριακά συστήματα του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής. Στο Μητρώο καταχωρίζονται:

- α. τα ιδιωτικά και επαγγελματικά πλοία αναψυχής υπό ελληνική σημαία,
- β. τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής σημαίας άλλου κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) και του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (Ε.Ο.Χ.) ή σημαίας κράτους εκτός της Ε.Ε., τα οποία εκναυλώνονται μεταξύ ελληνικών λιμένων, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α` της παραγράφου 3 του άρθρου 3,
- γ. τα επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια.....

## **Άρθρο 3 -Όροι και προϋποθέσεις εκμετάλλευσης των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής**

1. Για την εκμετάλλευση πλοίου αναψυχής ανεξαρτήτως σημαίας, απαιτείται: α) βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και β) καταχώριση των στοιχείων του πλοίου στο Μητρώο του άρθρου 2.

2. α. Για την εκμετάλλευση του πλοίου αναψυχής συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης. Μερική ναύλωση απαγορεύεται. ....

4. Χρήση πλοίου αναψυχής για τη μεταφορά προσώπων με εισιτήριο ή πραγμάτων με ναύλο απαγορεύεται. ....

## **Άρθρο 7 - Ναυλοσύμφωνο**

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). Όλες οι υποχρεώσεις των ως άνω εδαφίων της παρούσας περίπτωσης δεν εφαρμόζονται για τα καταχωρισμένα στο Μητρώο του άρθρου 2 επαγγελματικά πλοία αναψυχής μετά την έναρξη ισχύος της κοινής υπουργικής απόφασης της περ. β` της παρ. 2.....

## **Άρθρο 12 - Όροι και προϋποθέσεις δραστηριοποίησης των επαγγελματικών τουριστικών ημερόπλοιων**

1. Για την εκμετάλλευση του επαγγελματικού τουριστικού ημερόπλοιου, απαιτείται: α) βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και β) καταχώριση στο Μητρώο του άρθρου 2 από την αρμόδια Διεύθυνση του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου. Τα δικαιολογητικά για την εγγραφή στο Μητρώο υποβάλλονται από τον πλοιοκτήτη ή τον εφοπλιστή ή τον ιδιοκτήτη του επαγγελματικού τουριστικού ημερόπλοιου ή νόμιμα εξουσιοδοτημένο από αυτούς πρόσωπο, στην αρμόδια Διεύθυνση του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου ή σε οποιαδήποτε Λιμενική Αρχή, η οποία τα διαβιβάζει στην αρμόδια Διεύθυνση του Υπουργείου Ναυτιλίας και Αιγαίου.

2. α. Το ημερήσιο θαλάσσιο ταξίδι, υπό την επιφύλαξη της παραγράφου 4 του παρόντος, διενεργείται μέσα σε χρονικό διάστημα είκοσι τεσσάρων (24) ωρών από επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια, σημαίας ελληνικής ή άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., μεταξύ λιμένων, ακτών και όρμων της Ελληνικής Επικράτειας, με δυνατότητα προέκτασης του στην αλλοδαπή, υπό την προϋπόθεση της επιστροφής του πλοίου και των επιβατών στο σημείο από το οποίο ξεκίνησαν. ....

γ. Για το ημερήσιο θαλάσσιο ταξίδι εκδίδεται ατομικό εισιτήριο ή ομαδικό εισιτήριο, συνοδευόμενο από ονομαστική κατάσταση επιβατών, όπως ορίζεται από το π.δ. 23/1999 (Α` 17), όπως ισχύει. Το εισιτήριο είναι ενιαίο για το σύνολο του πλου από την επιβίβαση μέχρι και την τελική αποβίβαση των επιβατών.

Με απόφαση του Υπουργού Ναυτιλίας και Αιγαίου μπορεί να ρυθμίζεται η έκδοση εισιτηρίων με ηλεκτρονικό τρόπο. ....».

**Επειδή**, με την ΠΟΛ. 1141/20.06.2016 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του ν.4256/2014 (ΦΕΚ 92/Α` ) «Τουριστικά πλοία και άλλες διατάξεις» και παρασχέθηκαν σχετικές διευκρινίσεις ως κάτωθι:

Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 1-15 του Ν. 4256/2014 , όπως δημοσιεύτηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (ΦΕΚ 92/Α` ) και ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσής του, ήτοι 14.04.2014, για ενημέρωση και εφαρμογή.....

**Τα επαγγελματικά και τα ιδιωτικά πλοία αναψυχής, εφόσον είναι ναυλωμένα, υποχρεούνται να είναι εφοδιασμένα με αντίγραφα των αντίστοιχων ναυλοσυμφώνων και με καταστάσεις επιβαινόντων. Αντίγραφα των ναυλοσυμφώνων υποβάλλονται από τον εκναυλωτή, όπως αυτός προσδιορίζεται στην παρ. 5 του άρθρου 3, στις υπηρεσίες της Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4174/2013, Α` 170). ....**

**Όροι και προϋποθέσεις δραστηριοποίησης επαγγελματικών τουριστικών ημερόπλοιων (άρθρο 12)**

Με τις διατάξεις του άρθρου 12 καθορίζονται οι όροι και προϋποθέσεις για τη δραστηριοποίηση των επαγγελματικών τουριστικών ημερόπλοιων.

Τα επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια πραγματοποιούν ημερήσια θαλάσσια ταξίδια, τα οποία διενεργούνται, κατά κανόνα, εντός 24 ωρών μεταξύ λιμένων, ακτών ή όρμων υπό την προϋπόθεση επιστροφής του πλοίου και των επιβαινόντων στο σημείο από το οποίο ξεκίνησαν (κυκλικό ταξίδι) με σκοπό την αναψυχή των επιβατών με τη διενέργεια θαλάσσιας εκδρομής, θαλάσσιου λουτρού, περιήγησης ή άλλης τουριστικής δραστηριότητας.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4308/2014(ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.....

7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.

8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.....»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του ν. 4308/2014(ΕΛΠ), ορίζεται ότι:

«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.»

**Επειδή**, με το με αρ. πρωτ. ΔΕΑΦΔ 1112068 ΕΞ 2017, 21/7/2017 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε, ορίζεται ότι:

«Έκδοση στοιχείων λιανικών πωλήσεων για τουριστικές περιηγήσεις.

1. Με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 12 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης- (αποδείξεων- λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο Ν. 1809/1988, κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

2. Με την Απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1002/2014 ορίστηκαν οι οντότητες που απαλλάσσονται από τη χρήση Φ.Η.Μ., καθώς και οι περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών, που απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης στοιχείων λιανικής με χρήση Φ.Η.Μ., μεταξύ των οποίων είναι και η επιχείρηση μεταφοράς προσώπων (περίπτωση 1γ του άρθρου 1 της παραπάνω Απόφασης), καθώς και ο εκμεταλλευτής τουριστικού -ταξιδιωτικού γραφείου (περίπτωση 1β του άρθρου 1 της ίδιας Απόφασης).

Εν συνεχεία, με την περίπτωση 4β του άρθρου 1 της ανωτέρω Απόφασης, έχει παρασχεθεί απαλλαγή από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων πώλησης μέσω φορολογικού

ηλεκτρονικού μηχανισμού, για τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου, με εξαίρεση τους πωλητές (αγρότες - μεταπωλητές) σε λαϊκές αγορές & τους πωλητές αποκλειστικά μέσω πλανοδίου ή υπαίθριου εμπορίου.

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 12 του Ν.4308/2014 ορίζεται ότι η οντότητα μπορεί, με προηγούμενη συμφωνία, να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Όπως διευκρινίζεται δε με την παράγραφο 12.7.1 της ερμηνευτικής εγκυκλίου ΠΟΛ. 1003/2014, για την παραπάνω περίπτωση, το τρίτο πρόσωπο οφείλει να αποστέλλει εγκαίρως στην οντότητα τα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ή κατ' ελάχιστο όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, που αφορούν τις πραγματοποιηθείσες, για λογαριασμό της οντότητας, λιανικές πωλήσεις.

4. Όσον αφορά τον χρόνο έκδοσης του στοιχείου λιανικής πώλησης για απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, αυτό εκδίδεται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση γ' του άρθρου 13 του Ν.4308/2014. Όπως διευκρινίσθηκε με την παράγραφο 13.1.4 του άρθρου 13 της εγκυκλίου ΠΟΛ.1003/2014, ως περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, θεωρείται, μεταξύ άλλων, η πώληση εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων. **Συνεπώς, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής (μετρητοίς, επιταγές, πιστωτικές κάρτες κ.λπ.). Ο χρόνος απόκτησης δικαιώματος μπορεί να είναι πριν από την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας, και η έκδοση του σχετικού παραστατικού μπορεί να τίθεται ως προϋπόθεση για να αποκτήσει και να μπορεί να ασκήσει ο πελάτης το δικαίωμα λήψης ή χρήσης των υπηρεσιών.**

5. Ενόψει των ανωτέρω, σε περίπτωση που οντότητα εκμεταλλευτής τουριστικού γραφείου, εκτός από την υπόψη δραστηριότητα για την οποία παρέχεται η δυνατότητα να μη χρησιμοποιεί Φ.Η.Μ. για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, παρέχει και υπηρεσίες περιηγήσεων (είτε με τρενάκι είτε με πλοiάριο) σε τουρίστες και με την προϋπόθεση ότι οι υπηρεσίες αυτές δεν εμπíπτουν στις υπηρεσίες μεταφοράς προσώπων σε τακτική βάση τύπου συγκοινωνίας, αλλά στην έννοια της παροχής υπηρεσιών αναψυχής, θέμα πραγματικό, που ερευνάται σε κάθε περίπτωση από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, για τη δραστηριότητά του αυτή υποχρεούται στην έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών με χρήση Φ.Η.Μ., σύμφωνα με τα προαναφερόμενα.

Σε περίπτωση που η οντότητα αναθέσει την έκδοση των παραστατικών σε τρίτο, ισχύουν τα προαναφερόμενα στην παράγραφο 3 του παρόντος. Αυτονόητο είναι ότι η υποχρέωση έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών με χρήση Φ.Η.Μ. υφίσταται και στον τρίτο, στον οποίο έχει ανατεθεί η έκδοση των παραστατικών.

Τέλος, σχετικά με τον χρόνο έκδοσης της απόδειξης λιανικών συναλλαγών στις περιπτώσεις που προαναφέρονται, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην παράγραφο 4 του παρόντος.»

**Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 (ΚΦΔ), ορίζεται ότι:**

**«Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα:**

**1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα. Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης**

**απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό τοις εκατό (100%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.**

**Στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης στο πλαίσιο μεταγενέστερου ελέγχου εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, επιβάλλεται πρόστιμο διακόσια τοις εκατό (200%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα, το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των χιλίων (1.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των δύο χιλιάδων (2.000) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.»**

**Επειδή, εν προκειμένω, δυνάμει της αριθ. ....../2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, διενεργήθηκε έλεγχος από υπαλλήλους της ως άνω Δ.Ο.Υ. την Πέμπτη 22-07-2021 και ώρα 21:05 μ.μ. στο λιμάνι της ..... της νήσου ..... και συγκεκριμένα στο πλοίο ««.....», με αριθμό Νηολογίου ....., ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας, προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014. Κατά την άφιξη του ανωτέρω σκάφους στο λιμάνι, ο έλεγχος προσέγγισε τους επτά αποβιβασθέντες και ζήτησε να του γνωστοποιήσουν τι ποσό είχε πληρώσει ο καθένας για την θαλάσσια εκδρομή που μόλις είχε ολοκληρωθεί.**

**Επειδή, ο έλεγχος ζήτησε επίσης από τους επιβάτες να του επιδείξουν τα σχετικά φορολογικά στοιχεία δίχως εκείνοι να έχουν κάποιο φορολογικό στοιχείο να επιδείξουν.**

**Επειδή, ο κυβερνήτης του σκάφους κ. .... δεν επέδειξε κάποιο ναυλοσύμφωνο για την ολόημερη εκδρομή, ούτε voucher αλλά ούτε και φορολογική ταμειακή μηχανή για την έκδοση αποδείξεων.**

**Επειδή, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας είναι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΚΑΦΟΥΣ, ΧΩΡΙΣ ΠΛΗΡΩΜΑ».**

**Επειδή, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είναι υπόχρεη τήρησης απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας) και υποχρεούται σε έκδοση Α.Λ.Σ. με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν.1809/1988, σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 12 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).**

**Επειδή, οι ελεγκτές προέβησαν στην υποβολή ερωτήσεων στους ως άνω επιβάτες και διαπίστωσαν ότι αποτελούνταν από διαφορετικές παρέες που δεν γνωρίζονταν μεταξύ τους και δεν γνώριζαν την ύπαρξη ναυλωτή. Ως εκ τούτου, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι εκείνη την ημέρα**



το σκάφος λειτούργησε ως ημερόπλοιο και έπρεπε να εκδώσει ξεχωριστό φορολογικό στοιχείο για τον καθένα με συντελεστή Φ.Π.Α. 13%.

**Επειδή**, στα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης περιλαμβάνεται και το από 11-08-2021 ηλεκτρονικό μήνυμα της προσφεύγουσας σχετικά με τις απόψεις της επί των διαπιστώσεων του από 22-07-2021 ελέγχου, με το οποίο προσκόμισε το από 22-07-2021 ναυλοσύμφωνο, θεωρημένο από την αρμόδια Λιμενική Αρχή, μεταξύ της προσφεύγουσας εταιρείας «.....» με ΑΦΜ ....., ως πλοιοκτήτρια και εκναυλώτρια του σκάφους με τη διακριτική ονομασία «.....» και αριθ. νηολογίου ..... και τον ναυλωτή ..... με αριθ. διαβατηρίου ..... για περίοδο ναύλωσης από 22-07-2021 ώρα 10:00 μέχρι 22-07-2021 και ώρα 21:00 και με συμφωνηθέν ναύλο 3.000,00 €. Ακόμη προσκόμισε την από 22-07-2021 Κατάσταση επιβατών και πληρώματος, θεωρημένη από την αρμόδια Λιμενική Αρχή ....., στην οποία συμπεριλαμβάνονται οκτώ (8) επιβάτες, με τα πλήρη στοιχεία τους, μεταξύ των οποίων και ο ως άνω ναυλωτής. Επίσης, το με αριθ. ....../2021 σχετικό φορολογικό στοιχείο (Α.Π.Υ.) που εκδόθηκε από την εταιρεία για την συγκεκριμένη ναύλωση από τον ..... με αριθ. διαβατηρίου ..... για την 22-07-2021 και με πληρωτέα αξία το ποσό των 3.000,01 €.

**Επειδή**, ο έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 από την Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης διενεργήθηκε κατά την επιστροφή του σκάφους στο λιμάνι, ήτοι με την ολοκλήρωση του δικαιώματος λήψης της υπηρεσίας που είχε συμφωνηθεί με το από 22-07-2021 ναυλοσύμφωνο, έγινε καταμέτρηση των ατόμων που αποβιβαζόταν από το σκάφος, ζήτησαν τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, τα οποία δεν επεδείχθησαν ως εκ τούτου διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η μη έκδοση φορολογικού στοιχείου.

**Επειδή**, το ως άνω σκάφος είναι επαγγελματικό πλοίο αναψυχής και ήταν ναυλωμένο σύμφωνα με το από 22-07-2021 υπογεγραμμένο ναυλοσύμφωνο από τον πλοιοκτήτη και τον ναυλωτή.

**Επειδή** η προσφεύγουσα δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει ισάριθμα με τους επιβάτες εισιτήρια που βρισκόταν πάνω στο σκάφος, καθώς είχε συνταχθεί ναυλοσύμφωνο. Είχε την υποχρέωση όμως να επιδείξει στο έλεγχο, που διενεργήθηκε μετά το πέρας της εκδρομής, την σχετική απόδειξη, εφόσον αυτή είχε εκδοθεί εγκαίρως, η οποία δεν επεδείχθη.

**Επειδή**, δεν προκύπτει ότι η εν λόγω Α.Π.Υ. είχε εκδοθεί κατά το χρόνο που ορίζεται στις διατάξεις του άρθρ. 13 του ν. 4308/2014, και όχι κατόπιν του διενεργηθέντος ελέγχου, καθώς δεν αναφέρεται σε αυτήν η ώρα έκδοσής της, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αναπόδεικτος.

**Επειδή**, με το άρθρο 64 του ν. 4174/2013 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**, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 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 ενώπιόν 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 ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι παρόλο που η ίδια παρείχε όλα τα σχετικά έγγραφα και τις σχετικές επεξηγήσεις, ο έλεγχος τα απέρριψε δίχως να παρέχει επαρκή αιτιολογία, πλην όμως τόσο η με ημερομηνία θεώρησης 20-01-2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου, όσο και η από 16-02-2022 Πράξη Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης αναφέρουν τις διατάξεις, τα στοιχεία και τα γεγονότα τα οποία έλαβε υπ' όψιν ο έλεγχος και ως εκ τούτου ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας προβάλλεται αβασίμως.

**Επειδή**, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι ο έλεγχος κάνει μια απλή αναφορά περί υποτροπής σε ίδια παράβαση, με αποτέλεσμα τον πολλαπλασιασμό του προστίμου, δίχως να αναφέρει συγκεκριμένα περιστατικά.

**Επειδή**, μέσα από τα στοιχεία του φακέλου της εν λόγω ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι έχουν εκδοθεί από τη Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά οι κάτωθι πράξεις:

- Η με αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 58Α του ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2018, λόγω μη έκδοσης 15 φορολογικών στοιχείων και μη χρήσης φορολογικού μηχανισμού.
- Η με αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 58Α του ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2019, λόγω ανακριβούς έκδοσης ενός φορολογικού στοιχείου.
- Η με αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρ. 58Α του ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2021, λόγω μη έκδοσης 6 φορολογικών στοιχείων.

**Επειδή**, από τα ανωτέρω προκύπτει ότι η προσφεύγουσα έχει υποπέσει σε ίδιες παραβάσεις και ως εκ τούτου τυγχάνει υπότροπος και σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 επιβάλλεται πρόστιμο ύψους 1.000,00 €.

## **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 31-03-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», με Α.Φ.Μ. ...., με έδρα την ....., οδός ....., αρ. ...., και την επικύρωση της με αριθ. ..../2022 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του αρ. 58Α§1 του ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2021, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Πλοίων Πειραιά.

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

**Φορολογικό έτος 2021**

**Πρόστιμο του άρθρου 58Α§1 του ν. 4174/2013:**

**1.000,00 €**

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

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

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

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ  
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

**ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ**

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