



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α6 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604568

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα, 14.1.2019

Αριθμός απόφασης: 241

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 1 του άρθρου 17 του ν. 4389/2016 (ΦΕΚ Α' 94).

γ. Του άρθρου 59 του Π.Δ. 111/14 (ΦΕΚ Α' 178) «Οργανισμός του Υπουργείου Οικονομικών»

δ. Του άρθρου 6 της αριθ. Δ6Α 1058824 ΕΞ 2014 (ΦΕΚ Β' 865, 1079 ΚΑΙ 1846) Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών (ΦΕΚ Β' 1893) «Ανακαθορισμός της εσωτερικής διάρθρωσης και των αρμοδιοτήτων οργανικών μονάδων της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων και μετονομασία ορισμένων από αυτές», όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

ε. Της ΠΟΛ 1002/31.12.2013 Απόφασης του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 55/16-1-2014). «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία – Ενδικοφανής προσφυγή), όπως αυτό τροποποιήθηκε και ισχύει από 1/1/2014 και καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (πρώην Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης) της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής».

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

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

4. Την από 1.10.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά της με αριθμό/31.8.2018 Πράξεως Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2018 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου και τα προσκομιζόμενα αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Τη με αριθ./31.8.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου φορολογικού έτους 2018, καθώς και την από 20.8.2018 οικεία έκθεση ελέγχου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 1.10.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ./31.8.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου φορολογικού έτους`

2018 επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού **500,00 €** για το φορολογικό έτος 2018, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54§2 περ. στ' του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων της παραγράφου 1 περ. ια' του ιδίου άρθρου και νόμου και του άρθρου 12 παραγρ. 8 Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.)

Η παράβαση αφορά στη μη χρήση ΦΗΜ για την έκδοση στοιχείων λιανικών συναλλαγών .

Όπως προκύπτει από την από 20.8.2018 οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014(Ε.Λ.Π) ΚΑΙ Ν. 4174)2013 της Δ.Ο.Υ. ΑΓ. ΝΙΚΟΛΑΟΥ την 21.6.2018 πραγματοποιήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στο τουριστικό σκάφος που εκμεταλλεύεται η επιχείρηση του προσφεύγοντος, σύμφωνα με την υπ' αριθμ./2018 Εντολή διενέργειας Ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου, κατά τον οποίο διαπιστώθηκε η μη χρήση ΦΗΜ (Φορολογικός Ηλεκτρονικός Μηχανισμός) για την έκδοση στοιχείων λιανικών συναλλαγών. Ειδικότερα όπως αναφέρεται στο με αριθμ. πρωτοκ./5.10.2028 έγγραφο απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ τα εισιτήρια εκδίδονταν μπροστά από την κλίμακα επιβίβασης του πλοίου χωρίς τη χρήση ΦΗΜ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αγίου Νικολάου προβάλλοντας τους εξής λόγους :

- Η πράξη επιβολής προστίμου από τη Δ.Ο.Υ Αγίου Νικολάου είναι άκυρη για το λόγο ότι ο προσφεύγων έχει έδρα που ανήκει στη Δ.Ο.Υ. Κομοτηνής και αρμόδια για την πράξη επιβολής προστίμου είναι η Δ.Ο.Υ.
- ότι το επιβατικό πλοίο αναγνωρίστηκε σαν επιβατηγό (Ε/Γ) με την υπ'αριθμ./11-05-2006 απόφαση ΥΕΝ/ΔΕΕΠ και δραστηριοποιείται ως επαγγελματικό Ε/Γ-Τ/Ρ ημερόπλοιο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4256/2014 με μεταφορική ικανότητα 46 επιβατών κατά τη διάρκεια πλου θέρους . Επίσης δεν υπάγεται στις διατάξεις του Π.Δ.229/1995(Α130/95) περί υποχρεώσεως ανάθεσης πρακτόρευσης του πλοίου και ύπαρξης

κατάλληλων κτιριακών εγκαταστάσεων για έκδοση εισιτηρίων ,όπως αυτά εφαρμόζονται στα Ε/Γ που εκτελούν δρομολογιακές γραμμές και συνεπώς το Υπουργείο Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής μέσω του Αρχηγείου Λιμενικού και της Λιμενικής Αστυνομίας κάνει αποδεκτή τη διάθεση εισιτηρίων είτε έμπροσθεν από την κλίμακα επιβίβασης του πλοίου, είτε από υπαίθρια μη μόνιμη εγκατάσταση σε παραχωρούμενο από τον οικείο φορέα εκμετάλλευσης (Δημοτικό Λιμενικό Ταμείο Αγίου Νικολάου), χώρο στη χερσαία ζώνη του λιμένα. Προς επίρρωση των ισχυρισμών του προσκομίζει το με αριθ. πρωτοκ./25.6.2018 έγγραφο του τμήματος Λιμενικής Αστυνομίας του Αρχηγείου Λιμενικού του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής.

- Σύμφωνα με το έγγραφο με αριθμό πρωτόκολλου ΔΕΑΘ Δ1126444 ΕΕ 2018 /27-08-2018 της ΓΕΝΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ /ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΑΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ /ΤΜΗΜΑ Δ' – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΓΩΝ το οποίο αναφέρεται στα εκδιδόμενα παραστατικά πωλήσεων για ημερήσιες περιηγήσεις με τουριστικά ημερόπλοια σύμφωνα με την αρχή των ελληνικών λογιστικών προτύπων (ν.4308/2014) ,τα παραστατικά που εκδίδονται από τους ως άνω εκμεταλλευτές τουριστικού ημερόπλοιου εκτός επαγγελματικής εγκατάστασης (π.χ. λιμάνι) απαλλάσσονται από την υποχρέωση χρήσης ΦΗΜ για την έκδοση αποδείξεων που αφορούν τις συναλλαγές αυτές και εκδίδουν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών χωρίς τη χρήση ΦΗΜ.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 5** «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του **ν.4308/2014:** *«5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.»*

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 12** «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του **ν.4308/2014:** *«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.»*

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 8 του ιδίου ως άνω **άρθρου 12 ν.4174/2013 ορίζεται ότι:** *« 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 το **άρθρο 13** «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του **ν.4308/2014:** *«Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση*

πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής» β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του ν.4174/2013 : «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:.....

ια) εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού.

2.Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

«στ) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, για παραβάσεις των περιπτώσεων ια' και ιβ' της παραγράφου 1».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ 1002/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε παρ.4 περ.β'ορίζεται ότι: «4. Για τις παρακάτω περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών παρέχεται απαλλαγή από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων πώλησης μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού:

α).....

β) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου, με εξαίρεση τους πωλητές (αγρότες – μεταπωλητές) σε λαϊκές αγορές και τους πωλητές αποκλειστικά μέσω πλανοδίου ή υπαίθριου εμπορίου.

Επειδή, όπως προκύπτει από το με αριθμό ΔΕΑΦ Δ 1126444 ΕΞ 2018 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε., το οποίο προσκομίζει και επικαλείται ο προσφεύγων με την ενδικοφανή προσφυγή του: «.....στην περίπτωση κατά την οποία οι οντότητες- εκμεταλλευτές τουριστικών ημερόπλοιων συμβάλλονται απευθείας με φυσικά πρόσωπα (τουρίστες)... και εφόσον οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών εκδίδονται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου (θέμα πραγματικό), για τις υπηρεσίες που παρέχονται (ημερήσιες τουριστικές περιηγήσεις) δεν υφίσταται υποχρέωση έκδοσης αυτών μέσω Φ.Η.Μ.».

Επειδή στη προκειμένη περίπτωση, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης και ειδικότερα από το με αριθμ. πρωτοκ./5.10.2028 έγγραφο απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ «στην κρίνόμενη περίπτωση οι ελεγκτές της υπηρεσίας μας διαπίστωσαν, κατά τη διενέργεια του ελέγχου, ότι τα εισιτήρια εκδίδονταν μπροστά από την κλίμακα επιβίβασης του πλοίου και, κατά συνέπεια, θεώρησαν το χώρο αυτό ως προέκταση της επαγγελματικής εγκατάστασης (πλοίου) του προσφεύγοντα και για το λόγο αυτό έκριναν ότι έπρεπε να εκδίδει τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών με τη χρήση ΦΗΜ και επέβαλαν το σχετικό πρόστιμο».

Επειδή ο προσφεύγων προσκομίζει και επικαλείται το με αριθ. πρωτοκ./25.6.2018 έγγραφο του τμήματος Λιμενικής Αστυνομίας του Αρχηγείου Λιμενικού του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής σύμφωνα με το οποίο :

«το επιβατικό πλοίο αναγνωρίστηκε σαν επιβατηγό (Ε/Γ) με την υπ'αριθμ./11-05-2006 απόφαση ΥΕΝ/ΔΕΕΠ και δραστηριοποιείται ως επαγγελματικό Ε/Γ-Τ/Ρ ημερόπλοιο σύμφωνα με τις

διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4256/2014 με μεταφορική ικανότητα 46 επιβατών κατά τη διάρκεια πλου θέρους. Επίσης δεν υπάγεται στις διατάξεις του Π.Δ.229/1995(Α130/95) περί υποχρέωσης ανάθεσης πρακτόρευσης του πλοίου και ύπαρξης κατάλληλων κτιριακών εγκαταστάσεων για έκδοση εισιτηρίων ,όπως αυτά εφαρμόζονται στα Ε/Γ που εκτελούν δρομολογιακές γραμμές και συνεπώς το Υπουργείο Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής μέσω του Αρχηγείου Λιμενικού και της Λιμενικής Αστυνομίας κάνει αποδεκτή τη διάθεση εισιτηρίων είτε έμπροσθεν από την κλίμακα επιβίβασης του πλοίου, είτε από υπαίθρια μη μόνιμη εγκατάσταση σε παραχωρούμενο από τον οικείο φορέα εκμετάλλευσης (Δημοτικό Λιμενικό Ταμείο Αγίου Νικολάου), χώρο στη χερσαία ζώνη του λιμένα».

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι : α) νομότυπα ο προσφεύγων διέθετε εισιτήρια μπροστά από την κλίμακα επιβίβασης του πλοίου και β) δεν υφίστατο υποχρέωση έκδοσης αυτών μέσω Φ.Η.Μ, σύμφωνα με τις προαναφερθείσες διατάξεις της ΠΟΛ 1002/2014 και του με αριθμό ΔΕΑΦ Δ 1126444 ΕΞ 2018 εγγράφου της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε, καθόσον πρόκειται για αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονταν εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του προσφεύγοντος.

Επειδή από τις ως άνω διατάξεις δεν προκύπτει ότι ο χώρος μπροστά από την κλίμακα επιβίβασης του πλοίου, όπου εκδίδονταν τα εισιτήρια, μπορεί να θεωρηθεί ως προέκταση της επαγγελματικής εγκατάστασης (πλοίου), αλλά ούτε και στην από 20.8.2018 οικεία έκθεση ελέγχου, βάσει της οποίας εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη γίνεται τέτοια αναφορά (κεφ. ΙΙΙ πραγματικά περιστατικά –διαπιστώσεις ελέγχου) ούτε προκύπτει τέτοια διαπίστωση του ελέγχου . Συνεπώς δεν μπορεί να γίνει δεκτή η άποψη της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Αγ. Νικολάου ότι η ελεγκτική αρχή εκτιμώντας τα πραγματικά περιστατικά, επειδή τα εισιτήρια εκδίδονταν μπροστά από την κλίμακα επιβίβασης του πλοίου, θεώρησε το χώρο αυτό ως προέκταση της επαγγελματικής εγκατάστασης (πλοίου) του προσφεύγοντα και για το λόγο αυτό έκρινε ότι έπρεπε να εκδίδει τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών με τη χρήση ΦΗΜ και επέβαλαν το σχετικό πρόστιμο.

Επειδή από τις διατάξεις του άρθρου 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 κατόπιν των ανωτέρω παρέλκει η εξέταση των λοιπών προβαλλόμενων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή λόγων .

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της από 1.10.2018 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, με ΑΦΜ

Οριστική φορολογική υποχρέωση:

Διαχειριστική περίοδος : 01/01-31/12/2018

Υπ' αριθμ./31.8.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013

Πρόστιμο άρθρου 54§2 περ. στ' ν. 4174/2013: 0,00 €

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στην υπόχρεη.

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

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΦΑΚΟΣ

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

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.