



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α3

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604536

ΦΑΞ : 2131604567

Καλλιθέα 25-05-2020

Αριθμός απόφασης: **933**

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 τροποποιήθηκε ισχύει.
 - β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/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 Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).
2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.
3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β'/ 01.09.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών « Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».
4. Τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 της Π.Ν.Π. της 30ης -3-2020, (ΦΕΚ 75/Α/30-03-2020) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020, (ΦΕΚ 86/Α/25-04-2020).
5. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/11-12-2019 ενδικοφανή προσφυγή του του, ΑΦΜ, κατοίκου με κατά:
 - α) του υπ' αριθμ./2019 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 58 §1 ν. 4174/2013, Διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ,
 - β) του υπ' αριθμ./2019 Οριστικού Προσδιορισμού Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, Διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ,
 - γ) της υπ' αριθμ./2019 Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης άρθρου 13^Α §1, 8 ν. 2523/1997, Φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.
6. α) Τον υπ' αριθμ./2019 Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 58 §1 ν. 4174/2013, Διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ,

β) τον υπ' αριθμ.**/2019** Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου άρθρου 54 ν. 4174/2013, Διαχειριστικής περιόδου 01/01-31/12/2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ,
γ) την υπ' αριθμ.**/2019** Ειδική Χρηματική Κύρωση άρθρου 13^Α §1, 8 ν. 2523/1997, Φορολογικού έτους 2019, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και τις από 30-09-2019 οικείες εκθέσεις μερικού ελέγχου.

7. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α3 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου**/11-12-2019** ενδικοφανούς προσφυγής του του, ΑΦΜ, 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, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Α. Με τον υπ' αριθμ.**/2019** προσβαλλόμενο Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **250,00 €**, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2019-31/12/2019, σύμφωνα με τη διάταξη του άρθρου 58^Α §1 του ν. 4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 51 § 1 του ν. 4410/2016, λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8, 10, 12, & 14 του 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13§ 1 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Οι παραβάσεις αφορούν σε μη έκδοση από τον προσφεύγοντα τριάντα επτά (37) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών σε ισάριθμους πελάτες του για την υπηρεσία τουριστικής περιήγησης που τους παρείχε την 22-07-2019 με το επαγγελματικό Ε/Γ – Τ/Ρ πλοίο με αριθμό Νηολογίου και, στο θαλάσσιο χώρο του λιμένα

Ο φορολογικός έλεγχος πραγματοποιήθηκε στον προσφεύγοντα την ως άνω ημερομηνία από τους ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. ΗΓΟΥΜΕΝΙΤΣΑΣ, α) και β) , κατόπιν της με αριθμ.**/2019** εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ίδιας Υπηρεσίας.

Β. Με τον υπ' αριθμ.**/2019** προσβαλλόμενο Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **500,00 €**, για τη διαχειριστική περίοδο 01/01/2019-31/12/2019, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 § 1 περ. ια' και § 2 περ. στ' του ν. 4174/2013.

Η παράβαση αφορά έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού

Τα ως άνω πρόστιμα επιβλήθηκαν στον προσφεύγοντα κατόπιν της από 30-9-2019 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου των ως άνω αναφερόμενων ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΗΓΟΥΜΕΝΙΤΣΑΣ.

Γ. Με την υπ' αριθμ.**/2019** προσβαλλόμενη Ειδική Χρηματική Κύρωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική κύρωση ποσού **1.500,00 €**, για το Φορολογικό έτος 2019, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13^Α §1& 8 ν. 2523/1997, όπως

τροποποιήθηκε και ισχύει με το άρθρο 47§1 του ν. 4465/2017 καθώς στον ως άνω αναφερόμενο φορολογικό έλεγχο στον προσφεύγοντα διαπιστώθηκε η μη έκδοση πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης.

Το ως άνω πρόστιμο επιβλήθηκε στον προσφεύγοντα κατόπιν της από 30-9-2019 έκθεσης ελέγχου επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρ. 8 του άρθρου 13^Α του ν. 2523/1997 των ως άνω αναφερόμενων ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΗΓΟΥΜΕΝΙΤΣΑΣ.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση όλων των παραπάνω Πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, ισχυριζόμενος τα εξής:

1.Την 22-7-2019 μετέφερε με το σκάφος του δύο (2) παρέες ιδιωτών επιβατών (20 & 17 ατόμων αντίστοιχα) από τη στα, όπου μετά το μπάνιο που θα έκαναν θα τους μετέφερε στον αρχικό τόπο αναχώρησης (.....). Η τιμή για την εν λόγω υπηρεσία ήταν 10,00 ευρώ ανά άτομο, δηλαδή συνολικά 370,00ευρώ. Στους επικεφαλείς – μέλη των δύο γκρουπ (οι οποίοι και των πλήρωσαν) κατά την αρχική επιβίβασή τους για το σύνολο της κάθε παρέας εξέδωσε δύο (2) Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών) (α/α και) αξίας 200,00 & 170,00 ευρώ αντίστοιχα, τις οποίες και επέδειξε στα ελεγκτικά όργανα κατά τον έλεγχο στα

Η δραστηριότητά του υπάγεται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ(24%) οι δε εκδιδόμενες ΑΠΥ στην αξία τους περιλαμβάνουν και το Φ.Π.Α., εκδίδονται αθεώρητες χωρίς την αναγραφή των στοιχείων των ιδιωτών πελατών, όπως προβλέπεται από την ΠΟΛ. 1002/31.12.2014, εμπίπτουν δε στην περίπτωση που μπορεί να εκδοθεί μία συνολική ΑΠΥ για όλο το γκρουπ αντί της μεμονωμένης.

Η τυπική του παράλειψη είναι ότι δεν αναγράφεται στις εκδιδόμενες ΑΠΥ η φράση «ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΦΠΑ 24%», όμως δεν υφίσταται ουσιαστική φορολογική παράβαση, μόνο τυπική παράλειψη.

Κατά συνέπεια και με βάση τα προεκτεθέντα, δεν υφίσταται ζήτημα μη έκδοσης 37 ΑΠΥ, αλλά πλημμελούς έκδοσης αυτών

2. Η ατομική επιχείρηση του προσφεύγοντος, βάσει των διατάξεων της παρ. β΄ του άρθρου 4 της ΠΟΛ. 1002/2014, απαλλάσσεται από την χρήση ΦΗΜ (ΠΟΛ 1002/2014 και Απόφαση ΔΕΔ 241/14-02-2019).

Ως προς το παραδεκτό της κρινόμενης υπόθεσης.

Επειδή, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 8 του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) όπως ισχύει:

«1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση, ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από την Υπηρεσία Εσωτερικής Επανεξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.

Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοση της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημα του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν «ή από τη συντέλεση της παράλειψης.

.....

Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, όπως εκάστοτε ισχύει.

.....

8. Κατά της απόφασης της Υπηρεσίας Εσωτερικής Επανεξέτασης ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 13Α του ν. 2523/1997, περί αναστολής λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων και επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης:

1. Εφόσον, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο διαπιστώνεται η μη έκδοση ή η κατά την έννοια του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ανακριβής έκδοση πλέον των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης, ή, ανεξαρτήτως του πλήθους, η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ, αναστέλλεται άμεσα για σαράντα οκτώ (48) ώρες, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος. Εάν, εντός του ίδιου ή του επόμενου φορολογικού έτους από τη διαπίστωση των ως άνω παραβάσεων διαπιστωθεί εκ νέου, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση τουλάχιστον τριών (3) παραστατικών πώλησης, ανεξαρτήτως αξίας αυτών, στην ίδια ή σε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για ενενήντα έξι (96) ώρες. Σε κάθε επόμενη διαπίστωση από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο των παραβάσεων του προηγούμενου εδαφίου εντός δύο (2) φορολογικών ετών από τη διαπίστωσή τους σε οποιαδήποτε επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για δέκα (10) ημέρες.

.....

8. Σε κατηγορίες υπόχρεων μπορεί, αντί της αναστολής λειτουργίας, να επιβάλλεται, με τους όρους και τις προϋποθέσεις των οριζόμενων ανωτέρω, κατά περίπτωση, ειδική χρηματική κύρωση ως εξής: α) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 από χίλια (1.000) έως δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, β) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 από δύο χιλιάδες πεντακόσια ένα (2.501) έως πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, γ) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 3 του

παρόντος άρθρου πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, για τις πράξεις επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 4174/2013 (Α' 170).

9. Κατ' εξαίρεση των οριζόμενων στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 για τις πράξεις και τις αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997.

.....

11. Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου είναι ανεξάρτητη από την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4174/2013 ή άλλων διατάξεων με τις οποίες επιβάλλονται διοικητικές ή λοιπές φορολογικές κυρώσεις.

Επειδή, περαιτέρω με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: 9. Κατά των αποφάσεων που εκδίδονται με βάση το άρθρο αυτό, επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχείρησης και, στην περίπτωση αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, του τόπου, όπου βρίσκεται η επαγγελματική εγκατάσταση, στην οποία αναφέρεται η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής και η άσκηση της δεν αναστέλλει την εκτέλεση των αποφάσεων αυτών.....

Επειδή, κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, στην υπό κρίση περίπτωση η εκδίκαση της διαφοράς που προκύπτει από την εφαρμογή του άρθρου 13 και 13Α του ν. 2523/1997, κατ' εξαίρεση, ανήκει στον πρόεδρο πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου της έδρας της επιχείρησης και δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

Συνεπώς, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή, ως προς το σκέλος που αφορά την **υπ' αριθμ./2019** προσβαλλόμενη Ειδική Χρηματική Κύρωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, με την οποία επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος ειδική κύρωση ποσού **1.500,00 €**, για το Φορολογικό έτος 2019, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13^Α §1& 8 ν. 2523/1997, **είναι απορριπτέα ως απαράδεκτως ασκηθείσα.**

Ως προς τις λοιπές προσβαλλόμενες πράξεις, για τις οποίες η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή παραδεκτώς ασκήθηκε, λεκτέα τα κάτωθι:

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 τις διατάξεις τις παρ. 1 και 2 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.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποιήσει την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

3. Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. γ' της παραγρ. 2 του **άρθρου 12 του ν. 4256/2014**:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε΄ - ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΑ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΑ ΗΜΕΡΟΠΛΟΙΑ

Άρθρο 12

Όροι και προϋποθέσεις δραστηριοποίησης των επαγγελματικών τουριστικών ημερόπλοιων

.....

2.....

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.

.....

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 8 του 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. γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού. δ).....

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 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, 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 το άρθρο 58^Α του ιδίου νόμου :

«Άρθρο 58^Α - Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας

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.

.....

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή στην από 30-9-2019 οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014(Ε.Λ.Π) και Ν. 4174)2013 των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ. ΗΓΟΥΜΕΝΙΤΣΑΣ, αναφέρονται τα κάτωθι :

«.....Αφού αρχικά καταμετρήθηκαν οι επιβιβαζόμενοι (37) τριάντα επτά πελάτες – τουρίστες από τους λιμενικούς, ζητήσαμε τις σχετικές αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδόθηκαν στους πελάτες ή κάποιο συμφωνητικό μίσθωσης του πλοίου με τουριστικό πρακτορείο (με τα αντίστοιχα εισιτήρια voucher), για τις απαραίτητες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Ο ελεγχόμενος επέδειξε δύο (2) χειρόγραφες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών με αρ. και/2019 αξίας (20Χ10) 200€ και (17Χ10) 170€ αντίστοιχα, στις οποίες δεν αναγραφόταν στοιχεία των πελατών (Ονοματεπώνυμο, ΑΦΜ, ακριβή δ/νση, Εθνικότητα, συντελεστή ΦΠΑ 24%), παρά μόνο αναγραφόταν ο αριθμός πελατών επί το ποσό των 10€ και η αξία του και κατά τον ισχυρισμό του (προσφεύγοντος) εκδόθηκαν ομαδικά για δύο ομάδες τουριστών.

Ο έλεγχος πρωτίστως, θεώρησε το χειρόγραφο μπλοκ και παρατήρησε πως και στα δύο εκδιδόμενα στοιχεία τα στελέχη (φύλλα) ήταν πάνω στο χειρόγραφο διπλότυπο μπλοκ και δεν δόθηκαν στα αντίστοιχα λευκά στελέχη στους υπεύθυνους των ομάδων των πελατών, όπως ισχυρίστηκε ο ιδιοκτήτης.

Επίσης διαπιστώσαμε πως κανένας από τους αλλοδαπούς τουρίστες δεν κατείχε απόδειξη λιανικών συναλλαγών, ούτε οι υποτιθέμενοι ομαδάρχες αλλά και ούτε υπήρχε κάποια συνοχή τύπου ομάδας μεταξύ των τουριστών.

.....

Για τον αριθμό αυτό των τουριστών υπό μορφή γκρουπ όφειλε να συντάξει συμφωνητικό μίσθωσης για τουριστική περιήγηση με την κάθε ομάδα, μιας και δεν αντιστοιχεί σε μια μικρή ομάδα π.χ. οικογένεια ή παρέα πελατών που θα μπορούσε να δικαιολογήσει την έκδοση μιας απόδειξης λιανικής ανά ομάδα, **αναγράφοντας όμως οπωσδήποτε τα πλήρη στοιχεία του υπευθύνου και τον αριθμό των μελών που εκπροσωπούσε βάσει του άρθρου 12 Ν. 4308/2014 και του άρθρου 12 περ. γ΄ του Ν. 4256/2014 (Κεφ. Ε΄ Επαγγελματικά Τουριστικά Ημερόπλοια), για**

την χειρόγραφη έκδοση αποδείξεων και παραδίδοντας αυτά στους αντισυμβαλλόμενους, κατά την είσοδό τους στο πλοίο.

Πλέον, κατά τη διαδικασία του ελέγχου, ο κ. δεν μας επέδειξε τους επικαλούμενους ομαδάρχες, ούτε και οι ίδιοι παρέλαβαν (ανώνυμη έκδοση απόδειξης, δεν υπάρχει ταυτοποίηση πελάτη και σχετικής απόδειξης) το στέλεχος που τους αναλογεί αλλά και τα δύο φύλλα των αποδείξεων βρισκόταν στο χειρόγραφο μπλοκ του εκδότη.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις της περ. γ' της παραγρ. 2 του άρθρου 12 του ν. 4256/2014, ο προσφεύγων, ως εκμεταλλευτής τουριστικού ημερόπλοιου, για το επίμαχο θαλάσσιο ταξίδι, έχει υποχρέωση να εκδίδει ατομικό εισιτήριο ή ομαδικό εισιτήριο, συνοδευόμενο από ονομαστική κατάσταση επιβατών, όπως ορίζεται από το π.δ. 23/1999 (Α' 17), όπως ισχύει.

Επειδή, από την οικεία έκθεση ελέγχου και τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι ο προσφεύγων, στην κρινόμενη υπόθεση, συμβαλλόταν απευθείας με τα εν λόγω τριάντα επτά (37) φυσικά πρόσωπα (τουρίστες) και συνεπώς, σύμφωνα με τα ανωτέρω όφειλε να εκδώσει ατομικό εισιτήριο για τον καθένα τουρίστα ξεχωριστά.

Επειδή, επίσης προκύπτει ότι οι δύο (2) ως άνω αναφερόμενες χειρόγραφες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών με αρ. και/2019, τις οποίες επέδειξε ο προσφεύγων στους ελεγκτές κατά τον έλεγχο, δεν αφορούν τις ως άνω επίμαχες συναλλαγές, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων, καθότι:

α) Από τα πραγματικά περιστατικά δεν προκύπτει ότι οι εν λόγω επιβάτες ανήκαν σε δύο (2) διαφορετικά γκρουπ, όπως ισχυρίζεται ο προσφεύγων καθώς, όπως αναφέρεται και στην οικεία έκθεση ελέγχου, δεν βρέθηκαν κατά τον έλεγχο υπεύθυνοι ομαδάρχες, ούτε αυτοί κατονομάζονται από τον προσφεύγοντα, στην υπό κρίση προσφυγή, αλλά ούτε δηλώθηκε κάτι τέτοιο από τους ίδιους τους τουρίστες, ούτε από κανέναν άλλο.

β) Οι ως άνω χειρόγραφες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών δεν συνοδεύονταν από ονομαστική κατάσταση επιβατών, όπως από τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις ορίζεται.

γ) Ο προσφεύγων δεν προσκόμισε κανένα στοιχείο (συμφωνητικό) προκειμένου να αποδείξει τον ως άνω ισχυρισμό του περί ύπαρξης δύο (2) γκρουπ.

Επειδή, από την ως άνω έκθεση ελέγχου και τα στοιχεία του φακέλου της κρινόμενης υπόθεσης προκύπτει με σαφήνεια και πλήρη τεκμηρίωση ότι, ο προσφεύγων δεν εξέδωσε σε τριάντα επτά (37) περιπτώσεις ισάριθμα ατομικά εισιτήρια, η ομαδικό εισιτήριο συνοδευόμενο από ονομαστική κατάσταση επιβατών, στους εν λόγω τουρίστες πελάτες του για παροχή ημερήσιου θαλάσσιου ταξιδιού αναψυχής που πραγματοποιούσε, την 22-07-2019 με το επαγγελματικό Ε/Γ – Τ/Ρ πλοίο με αριθμό και, στο θαλάσσιο χώρο του λιμένα

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι δεν υπέπεσε σε ουσιαστική φορολογική παράβαση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείο στις επίμαχες συναλλαγές αλλά πρόκειται μόνο για τυπική παράλειψη, είναι **αβάσιμος**.

Ως προς τον δεύτερο ισχυρισμό του προσφεύγοντος

Επειδή, σύμφωνα με τις ως άνω αναφερόμενες διατάξεις της ΠΟΛ 1002/2014 της Γ.Γ.Δ.Ε παρ.4 περ. β' και το με αριθμό ΔΕΑΦ Δ 1126444 ΕΞ 2018 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε., ορίζεται ότι 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, από την οικεία έκθεση ελέγχου δεν προκύπτει ο χρόνος απόκτησης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 13 περ. γ του ν. 4308/2014, του δικαιώματος λήψης της επίμαχης υπηρεσίας (ημερήσια θαλάσσια τουριστικής περιήγηση), από τους εν λόγω τουρίστες, και κατά συνέπεια δεν μπορεί να προσδιορισθεί και ο τόπος (επαγγελματική εγκατάσταση) στον οποίο ο προσφεύγων είχε την υποχρέωση να εκδώσει τα επίμαχα φορολογικά στοιχεία.

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».

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι, στην κρινόμενη υπόθεση, δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου 54 § 1 περ. ια' και § 2 περ. στ' του ν. 4174/2013, καθώς δεν στοιχειοθετείται, από τη φορολογική αρχή, η παράβαση της έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **μερική αποδοχή** με αριθμό πρωτοκόλλου/11-12-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του **του**, ΑΦΜ και συγκεκριμένα:

Α. Την αποδοχή της, ως προς τον υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενο Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, και την **ακύρωση της πράξης** αυτής.

Β. Την απόρριψη της, ως προς τον υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενο Οριστικό Προσδιορισμό Προστίμου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, διαχειριστικής περιόδου 01/01/2019-31/12/2019, και την **επικύρωση της πράξης** αυτής, και

Γ. Την απόρριψη της, ως προς την υπ' αριθμ./2019 προσβαλλόμενη Ειδική Χρηματική Κύρωση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΚΕΡΚΥΡΑΣ, Φορολογικού έτους 2019, **ως απαράδεκτης**.

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

Διαχειριστική περίοδος 01/01/2019-31/12/2019

1) ΠΡΑΞΗ/2019

Πρόστιμο άρθρου 54 § 1 περ. ια΄ και § 2 περ. στ΄. του ν. 4174/2013. Ποσό **ΜΗΔΕΝ.**

2) ΠΡΑΞΗ/2019

Πρόστιμο άρθρου 58Α §1 του ν. 4174/2013. Ποσό **250,00 €.**

3) ΠΡΑΞΗ/2019

Ειδική Χρηματική Κύρωση άρθρου 13Α §1& 8 ν. 2523/1997. Ποσό **1.500,00 €.**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ακριβές αντίγραφο
Ο/Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.