



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 8-4-2020

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α6**

Αριθμός απόφασης: 713

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213-1604514
ΦΑΞ : 213-1604567

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 και ισχύει.
- β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 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 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 εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **18-12-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ:....., κατοίκου νήσου, κατά της υπ' αρ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πειραιά, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πειραιά της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 8-11-2019 οικεία έκθεση ελέγχου

6. Τις απόψεις της ΔΟΥ Α' Πειραιά.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α6 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **18-12-2019** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του, 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:

-Με την υπ' αρ./...../2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α΄ Πειραιά επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ύψους 250,00€ σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4174/2013 λόγω παράβασης των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ). Η παράβαση αφορά στη μη έκδοση τουλάχιστον επτά (7) Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας σε επτά (7) διαφορετικούς πελάτες για παροχή υπηρεσίας αναψυχής με σκάφος στις 18-4-2019, συνολικής αξίας 1.080,00€.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους :

1. Υπάρχει τελεσίδικη κρίση του Διοικητικού Πρωτοδικείου Συγκεκριμένα κατά της με αρ./2019 πράξης αναστολής λειτουργίας σύμφωνα με το άρθρο 13^Α ν. 2523/1997 άσκησε ενώπιον του Διοικητικού Πρωτοδικείου την από 16/7/2019 (με αριθ. καταθ./2019) προσφυγή η οποία έγινε δεκτή με την υπ' αριθ./2019 απόφαση του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου
2. Αδυναμία έκδοσης Απόδειξης Λιανικών Συναλλαγών για κάθε επιβάτη ενόψει του ν. 4256/2014. Το «.....» Ν.Π. είναι επαγγελματικό πλοίο αναψυχής του οποίου η εκμετάλλευση ρυθμίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 3 έως 9 του ν. 4256/2014 και δεν πρόκειται για επαγγελματικό τουριστικό ημερόπλοιο του οποίου η εκμετάλλευση ρυθμίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4256/2014. Ειδικότερα στο άρθρο 3§2^α του ν. 4256/2014 ορίζεται ότι: *«Για την εκμετάλλευση του πλοίου αναψυχής συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης. Μερική ναύλωση απαγορεύεται.»* και στο άρθρο 3§4 του ίδιου νόμου ότι : *«Χρήση πλοίου αναψυχής για τη μεταφορά προσώπων με εισιτήριο ή πραγμάτων με ναύλο απαγορεύεται.»*
3. Δεν υπήρξε καμία φορολογική παράβαση και δη φοροαποφυγή ή απόκρυψη φορολογητέας ύλης, αφού η πλοιοκτήτρια εταιρία «.....» ως εκναυλώτρια του πλοίου αναψυχής, εξέδωσε το νόμιμο φορολογικό στοιχείο (Τ.Π.Υ.) στον ναυλωτή για τη θαλάσσια εκδρομή της 18^{ης}/4/2019 στην οποία συμμετείχαν και οι επιβάτες στους οποίους αναφέρεται η προσβαλλομένη. Ομοίως, για τη θαλάσσια εκδρομή της

18^{ης}/4/2019 εξέδωσα και ο ίδιος τιμολόγιο στην «.....» για την αμοιβή του ως ναυλομεσίτης.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 1 του ν. 4256/2014** ορίζεται ότι:

*«1...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**.».*

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2 του ν. 4256/2014** ορίζεται: *«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..»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 3 του ν. 4256/2014** ορίζεται ότι:

«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.

5. α. Δικαίωμα εκναύλωσης έχουν οι πλοιοκτήτες για τα υπό την πλοιοκτησία τους και οι εφοπλιστές για τα υπό τον εφοπλισμό τους πλοία αναψυχής.

β. Δικαίωμα εκναύλωσης έχουν επίσης, οι ναυλομεσίτες, οι ναυτικοί πράκτορες και τα τουριστικά γραφεία. Η άσκηση του δικαιώματος εκναύλωσης από τα πρόσωπα αυτά προϋποθέτει την έγγραφη

συγκατάθεση του πλοιοκτήτη ή του εφοπλιστή, με τους οποίους καθίστανται συνυπεύθυνα για την τήρηση των διατάξεων του παρόντος νόμου και των όρων του ναυλοσυμφώνου.

γ. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Διοικητικής Μεταρρύθμισης και Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, Τουρισμού, και Ναυτιλίας και Αιγαίου καθορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις ίδρυσης και λειτουργίας ναυλομεσιτικών γραφείων και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια.»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 7 του ν. 4256/2014** 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). Στους παραβάτες του προηγούμενου εδαφίου επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 12 του π.δ. 23/1999. Με ευθύνη του πλοιοκτήτη ή του εφοπλιστή, αντίγραφα των ως άνω ναυλοσυμφώνων και των ενημερωμένων καταστάσεων γνωστοποιούνται, πριν τον απόπλου από το λιμένα αφετηρίας στην αρμόδια Λιμενική Αρχή του λιμένα αυτού. Για τη γνωστοποίηση αυτή, εφαρμόζονται τα οριζόμενα στο ν. [3979/2011](#) (Α' 138). Η ανωτέρω υποχρέωση αναφορικά με την κατάσταση επιβαινόντων υφίσταται και στην περίπτωση της παραγράφου 2 του άρθρου 9. Αντίγραφα των ναυλοσύμφωνων υποβάλλονται από τον εκναυλωτή, όπως αυτός προσδιορίζεται στην παράγραφο 5 του άρθρου 3, στις υπηρεσίες της Φορολογικής και Τελωνειακής Διοίκησης σύμφωνα με τις 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.

β. Ο Πλοίαρχος ή ο Κυβερνήτης πλοίου αναψυχής είναι υποχρεωμένος να μεριμνά, ώστε το σύνολο των επιβαινόντων να φέρει κατά τη διάρκεια του ταξιδιού και να επιδεικνύει σε κάθε ζήτηση στις αρμόδιες Αρχές ταυτότητα, διαβατήριο ή άλλο ικανό δημόσιο αποδεικτικό από το οποίο να πιστοποιείται η ταυτοπροσωπία καθενός από τους επιβάτες. Αν κατά τη διάρκεια της ναύλωσης επέλθει μερική μεταβολή στην κατάσταση επιβαινόντων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στον παρόντα νόμο, ο πλοίαρχος ή ο κυβερνήτης υποχρεούται να προβεί σε σχετική σημείωση στην κατάσταση επιβαινόντων, την οποία προσυπογράφει, σύμφωνα με τα αναλυτικά οριζόμενα στην περίπτωση α' της παρούσας παραγράφου. Η ολική μεταβολή της κατάστασης επιβαινόντων απαγορεύεται και ισοδυναμεί με τερματισμό της τρέχουσας ναύλωσης.»

Επειδή σύμφωνα με την **Ε.2094/3-6-2019** εγκύκλιο «Κοινοποίηση των διατάξεων του [άρθρου 20](#) του ν.[4613/2019](#) (ΦΕΚ Α' 78/24.5.2019) για τις προθεσμίες καταχώρισης στο e-Μητρώο Πλοίων και παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 51 του ν.[4569/2018](#) (ΦΕΚ Α' 179/2018) και του ν.[4256/2014](#) (ΦΕΚ Α'92/2014) όπως ισχύει σήμερα.», δόθηκαν μεταξύ άλλων και οι ακόλουθες διευκρινήσεις:

Με το [άρθρο 2](#) του ν. [4256/2014](#) θεσμοθετήθηκε το ηλεκτρονικό μητρώο τουριστικών πλοίων και μικρών σκαφών (εφεξής e-Μητρώο Πλοίων), το οποίο ολοκληρώθηκε και τέθηκε σε εφαρμογή με την [ΠΟΛ.1209/2018](#) από τις **15.11.18**, αποτελώντας ένα ενιαίο και σύγχρονο σύστημα καταγραφής και παρακολούθησης των τουριστικών πλοίων που εγγράφονται σε αυτό.... **Επισημαίνεται ότι για την εκμετάλλευση των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής και τουριστικών ημερόπλοιων, από την ημερομηνία έναρξης εφαρμογής του e-Μητρώου Πλοίων, δεν εκδίδεται σχετική άδεια αλλά απαιτείται η καταχώρισή τους σε αυτό σύμφωνα με το ανωτέρω [άρθρο 2](#) του ν.[4256/2014](#).**

..3. Με την παρ. 5 του άρθρου 51 του ν.[4569/2018](#) αντικαταστάθηκε το [άρθρο 13](#) του ν.[4256/2014](#), έτσι ώστε να αναπροσαρμοστούν τα πρόστιμα και οι κυρώσεις που επιβάλλονται από τις αρμόδιες Λιμενικές Αρχές στις περιπτώσεις που διαπιστώνονται παραβάσεις σε σχέση με τις διατάξεις του ν.[4256/2014](#).Σημειώνεται ότι η επιβολή κυρώσεων του άρθρου 13 αφορά τις παραβάσεις που διαπιστώνονται σε σχέση με την μη τήρηση των διατάξεων του ν. [4256/2014](#) συνεπώς δεν επηρεάζει τις κυρώσεις που προβλέπονται και επιβάλλονται από τη φορολογική ή τελωνειακή νομοθεσία. Για παράδειγμα στην περίπτωση που διαπιστώνεται εκναύλωση ιδιωτικού πλοίου αναψυχής, η Λιμενική αρχή θα επιβάλει τις κυρώσεις της παρ.1 περ. β' του άρθρου 13 και θα ενημερώνει την Φορολογική και Τελωνειακή Διοίκηση για τις δικές τους ενέργειες κατά το μέρος των αρμοδιοτήτων τους.

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις της **παρ. 5 του άρθρου 5 του ν. 4308/2014** ορίζεται ότι: «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 του **άρθρου 12 του ν. 4308/2014** 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..

...5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού 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....».

Επειδή σύμφωνα με την **ΠΟΛ.1003/31.12.2014** -Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις», δόθηκαν μεταξύ άλλων και οι ακόλουθες διευκρινήσεις και οδηγίες:

Άρθρο 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

3.1.1 Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας περιλαμβάνει τα διάφορα λογιστικά αρχεία αλλά και τις διαδικασίες και μεθόδους για την καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν τόσο τα τηρούμενα «λογιστικά βιβλία» όσο και τα «λογιστικά στοιχεία» (παραστατικά).

3.1.2 Τα λογιστικά αρχεία είναι τα ηλεκτρονικά ή φυσικά μέσα, στα οποία περιέχονται πληροφορίες αναγκαίες για την κατάρτιση και τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν βάσεις πρωτογενών πληροφοριακών δεδομένων, παραστατικά των συναλλαγών και γεγονότων (λογιστικά στοιχεία), και άλλα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία) στα οποία καταχωρούνται δεδομένα των συναλλαγών και γεγονότων. Ενδεικτικά παραδείγματα λογιστικών αρχείων είναι: α).. ιβ) **οι παντός είδους συμβάσεις στις οποίες υπεισέρχεται η οντότητα στα πλαίσια της λειτουργίας της..**

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 13** του **ν. 4308/2014** ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α)β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.»

Επειδή με τις διατάξεις του **άρθρου 58Α** του **ν. 4174/2013** 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.»

Επειδή, στην υπό εξέταση περίπτωση, σύμφωνα με την από 13-11-2019 οικεία έκθεση ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων ν. 4308/2014 και ν. 4174/2013 της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Πειραιά, **στις 18-4-2019** διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στην έδρα της ατομικής επιχείρησης του προσφεύγοντα στον με διακριτικό τίτλο «.....» και αντικείμενο εργασιών ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΥΠΟΒΡΥΧΙΑΣ ΦΩΤΟΓΡΑΦΙΣΗΣ-ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΣΚΑΦΩΝ ΕΚΔΡΟΜΩΝ ΚΑΙ ΠΕΡΙΗΓΗΣΕΩΝ-ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟΥ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΚΑΦΟΥΣ-ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΚΑΦΟΥΣ. Περαιτέρω, σύμφωνα με την ως άνω έκθεση ελέγχου, για τις υπηρεσίες που παρέχει εκδίδει μηχανογραφικά Τ.Π.Υ. και την ώρα του ελέγχου εξέδωσε τα με αρ. ... και Τ.Π.Υ. τα οποία και παρελήφθησαν από τον έλεγχο.

Επειδή στο κεφάλαιο «ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΑ ΠΕΡΙΣΤΑΤΙΚΑ-ΔΙΑΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΕΛΕΓΧΟΥ» της ως άνω σχετικής έκθεσης ελέγχου, αναφέρονται τα εξής: «... υπέπεσε στην αντίληψη του ελέγχου το σκάφος το οποίο πλησίαζε στον λιμενοβραχίονα για να αποβιβάσει αλλοδαπούς πελάτες οι οποίοι επέστρεφαν από βόλτα αναψυχής. Κατά τον έλεγχο στο συγκεκριμένο σημείο και κατά την αποβίβαση των πελατών από το σκάφος με την διακριτή ονομασία με αριθμό νηολογίου, ιδιοκτησίας της επιχείρησης με ΑΦΜ, της οποίας Πρόεδρος είναι ο κ., ζητήθηκε από τον πλοίαρχο κ η ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΠΙΒΑΤΩΝ ΚΑΙ ΠΛΗΡΩΜΑΤΟΣ και καταμετρήθηκαν δώδεκα επιβάτες πέραν του πληρώματος, οι οποίοι και ταυτοποιήθηκαν, σε ερώτηση πόσο πλήρωσε ο καθένας και αν τους είχε εκδοθεί φορολογικό στοιχείο απάντησαν **εκατό ευρώ** πλήρωσε ο καθένας και ότι δεν είχε πάρει κανέναν φορολογικό στοιχείο για την συμμετοχή του στην εκδρομή ...Ο έλεγχος την ίδια ημέρα στις 20:15 μ.μ. μαζί με τον κ: μετέβη στο γραφείο που βρίσκεται στον, όπου και **ζητήθηκαν οι Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών ή τυχόν συμφωνητικά.** Ο κ.

..... μας δήλωσε ότι ΑΛΣ δεν είχαν εκδοθεί από την εταιρία, γιατί ήταν **πελάτες του πρακτορείου** Ζητήσαμε να μας επιδειχθούν τυχόν συμφωνητικά με το πρακτορείο μας επέδειξε **ναυλοσύμφωνο** που είχε συναφθεί για τις 18/4/19 μεταξύ της και του πρακτορείου ιδιοκτησίας του κ. και ότι **θα εξέδιδε Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών με την ολοκλήρωση της εκδρομής. Από τα αντίγραφα του συστήματος POS που χρησιμοποιούσε το πρακτορείο του κ.** διαπιστώθηκε ότι **σε επτά διαφορετικές περιπτώσεις είχαν πληρώσει τα ποσά των 200,00€ - 90,00€ - 200,00€ - 200,00€ - 200,00€ - 90,00€ και 100,00€, (συνολική αξία 1080,00€, καθαρή αξία 870,00€ πλέον ΦΠΑ 210,00€) με χρήση πιστωτικής κάρτας. Ο έλεγχος ζήτησε από τον Κ. τα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσε στους πελάτες για τις εν λόγω πληρωμές, αλλά κατά δήλωση του δεν είχε εκδοθεί κανένα φορολογικό στοιχείο αξίας για τις εισπράξεις γεγονός που διαπιστώθηκε και από τον έλεγχο»**

Μετά το πέρας του ελέγχου εκδόθηκε και επιδόθηκε στον ελεγχόμενο το με αρ. /2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων του Ελέγχου καθώς και ο προσωρινός προσδιορισμός του προστίμου, με το οποίο διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της **μη έκδοσης σε επτά (7) περιπτώσεις πελατών ΑΛΣ ή φορολογικό στοιχείο αξίας για συμμετοχή τους σε κρουαζιέρα δώδεκα (12) ατόμων με σκάφος της** στις **18-4-2019**, οι οποίοι πλήρωσαν με χρήση πιστωτικής κάρτας μέσω συστήματος POS του ελεγχόμενου τουριστικού γραφείου **ποσά συνολικής αξίας 1.080,00€**. Επί του ως άνω Σ.Δ.Ε- κλήσης προς ακρόαση ο ελεγχόμενος δεν ανταποκρίθηκε εντός της τασσόμενης προθεσμίας και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α παρ. 1 του ν. 4174/2013.

Επειδή όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπό εξέτασης προσφυγής, κατά τη διάρκεια του ελέγχου, τέθηκε στη διάθεση του ελέγχου το από **18-4-2019 ναυλοσύμφωνο της εταιρείας «.....» με ΑΦΜ**, ως πλοιοκτήτρια και εκναυλώτρια του σκάφους με τη διακριτική ονομασία Ν.Π., το οποίο συνυπογράφεται από τον ναυλωτή, και τον ναυλομεσίτη, το ελεγχόμενο τουριστικό γραφείο «.....» ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος, χρονικής διάρκειας από **09:30 π.μ. έως 19:00 μ.μ.** και με συμφωνηθέν **συνολικό ναύλο 1.000,00€** καθώς και η από **18-4-2019 σχετική Κατάσταση Επιβατών & Πληρώματος** στην οποία συμπεριλαμβάνονται, εκτός του πληρώματος, και οι δώδεκα (12) επιβάτες, με πλήρη στοιχεία τους, μεταξύ των οποίων και ως άνω ναυλωτής. Περαιτέρω, προσκομίστηκε το από 4-10-2018 Ειδικό Έντυπο Πληροφοριακών Στοιχείων Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής (Υ.ΝΑ.Ν.Π.) καθώς και κατάσταση ναυλοσυμφώνων για την χρονική περίοδο από 7-10-2018 έως 18-4-2019, θεωρημένη από τη Λιμενική Αρχή, από την οποία

προκύπτει ότι στις 18-4-2019 δεν διενεργήθηκε άλλη ναύλωση του εν λόγω σκάφους πλην της κρινόμενης.

Επειδή ο προσφεύγων με την κατάθεση της παρούσας, προσκομίζει και επικαλείται, εκτός του από 18-4-2019 Ναυλοσυμφώνου και της σχετικής κατάστασης επιβατών και πληρώματος, την από 1-4-2019 **Σύμβαση Πρακτόρευσης** (σχετ. 12) μεταξύ της πλοιοκτήτριας εταιρείας «.....» και του ελεγχόμενου τουριστικού γραφείου «.....», ως ναυλομεσίτης, για την οποία κατατέθηκε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κατάσταση συμφωνητικών της παραγράφου του 16 άρθρου 8 ν. [1882/1990](#) 2^{ου} τριμήνου έτους 2019 με αριθμό δήλωσης 2285/2019 (σχετ. 12^α). Με το ως άνω συμφωνητικό, συμφωνείται μεταξύ άλλων ότι ο Ναυλομεσίτης θα εισπράττει το αντίτιμο των κρατήσεων και θα εκδίδει αντίστοιχα αποδείξεις είσπραξης οι οποίες θα αναφέρονται στο συμφωνητικό συνεργασίας και στην ημερομηνία της αντίστοιχης εκδρομής. Περαιτέρω, ο Ναυλομεσίτης θα κρατάει 25% του συνολικού ναύλου συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ και το υπόλοιπο ποσό θα το καταθέσει στο τέλος κάθε μήνα μέσω τραπεζικής κατάθεσης σε τηρούμενο τραπεζικό λογαριασμό της εταιρείας στην Περαιτέρω προσκομίζει την από 14-2-2019 και με αρ. πρωτ. 3134.1-1/12026/2019/Α.Φ.10050 **Βεβαίωση καταχώρησης πλοίου στο e-ΜΗΤΡΩΟ** (σχετ. 6) του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής (Υ.ΝΑ.Ν.Π.) με την οποία βεβαιώνεται η καταχώρηση στις **14-2-2019** στην ηλεκτρονική εφαρμογή e-Μητρώο του άρθρου 2 του ν. 4256/2014, του πλοίου με το όνομα και αρ. νηολογίου ιδιοκτησίας της «.....» ΑΦΜ, ως **επαγγελματικό πλοίο αναψυχής**. Επιπλέον προσκομίζει το με αρ./**2019 Τ.Π.Υ.** εκδόσεως «.....» (σχετ 11) προς τον ναυλωτή συνολικής αξίας 1.000,00€ για την ναύλωση του πλοίου στις 18-4-2019 καθώς και το με αρ./**2019 Τ.Π.Υ.** (σχετ. 12β) εκδόσεως του τουριστικού γραφείου «.....» προς την εταιρεία «.....» συνολικής αξίας 250,00€ και το οποίο αφορά την προμήθεια του ελεγχόμενου τουριστικού γραφείου για τη ναύλωση του ανωτέρω πλοίου στις 18-4-2019.

Επειδή ως προς την διαπιστωθείσα παράβαση, ο προσφεύγων επικαλείται ότι ουδεμία παράβαση φοροαποφυγής ή απόκρυψης φορολογητέας ύλης υφίσταται στην προκειμένη περίπτωση αφού αφενός το πλοίο «.....» είναι επαγγελματικό πλοίο αναψυχής και αφετέρου για το συνολικό ποσό του ναύλου που καταβάλουν οι επιβάτες εκδίδεται ισόποσο φορολογικό παραστατικό το οποίο είναι συνολικό και όχι ατομικό για κάθε επιβάτη λόγω των διατάξεων των άρθρ. 3 έως 9 του ν. 4256/2014 που επιβάλλει την ολική ναύλωση του επαγγελματικού πλοίου

αναψυχής. Συνεπώς για το ποσό το οποίο καταβάλλει ο κάθε επιβάτης για να συμμετάσχει στη θαλάσσια εκδρομή δεν μπορεί να εκδοθεί αντίστοιχη και ισόποση Απόδειξη Λιανικής Συναλλαγής από ταμειακή μηχανή (ΦΤΜ) ή άλλο φορολογικό παραστατικό αφού πρόκειται για ολική ναύλωση. Περαιτέρω εφόσον τα ονόματα των επτά επιβατών στα οποία αναφέρεται η προσβαλλομένη περιλαμβάνονται στη θεωρημένη πριν τον απόπλου από το λιμεναρχείο κατάσταση επιβατών στην οποία περιλαμβάνεται και ο ναυλωτής του σκάφους, στο όνομα του οποίου εκδόθηκε το συνολικό τιμολόγιο το ποσό του οποίου αναφέρεται στο θεωρημένο πριν τον απόπλου από το λιμεναρχείο ναυλοσύμφωνο, δεν μπορεί να υπάρχει και δεν μπορεί να γίνει λόγος για φορολογική παράβαση και φοροδιαφυγή ή φοροαποφυγή.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, κατά τον έλεγχο στο σκάφος καταμετρήθηκαν και ταυτοποιήθηκαν οι επιβάτες του σκάφους σύμφωνα με την Κατάσταση Επιβατών και Πληρώματος που επεδείχθη από τον ελεγχόμενο οι οποίοι κατά δήλωσή τους είχαν πληρώσει έκαστος 100,00€ χωρίς όμως να έχουν πάρει φορολογικό παραστατικό. Ακολούθως κατά τον έλεγχο στην έδρα του ελεγχόμενου τουριστικού γραφείου επεδείχθη ναυλοσύμφωνο το οποίο καταρτίστηκε για την παροχή υπηρεσίας αναψυχής με σκάφος στις 18-4-2019 με συνολική αξία ναύλου ύψους 1.000,00€. Περαιτέρω κατά τη διάρκεια του ελέγχου διαπιστώθηκαν στο σύστημα POS επτά πληρωμές ύψους έκαστης 200,00€ - 90,00€ - 200,00€ -200,00€ - 200,00€ - 90,00€ και 100,00€, ήτοι συνολικής αξίας 1.080,00€ τις οποίες ο έλεγχος θεώρησε ότι αφορούν πληρωμές πελατών οι οποίοι επέβαιναν στο εν λόγω σκάφος κατά την εκδρομή στις 18-4-2019, χωρίς όμως να τεκμηριώνεται, ότι οι εν λόγω πληρωμές αφορούν πληρωμές επιβατών στο σκάφος Ν.Π. στην περιηγητική εκδρομή στις 18-4-2019, τα πλήρη στοιχεία τους άλλωστε συμπεριλαμβάνονταν στην Κατάσταση Επιβατών και τα οποία είχε στη διάθεση του ο έλεγχος.

Επειδή για την θαλάσσια εκδρομή στις 18-4-2019 καταρτίστηκε σύμφωνα με τις διατάξεις 3 έως 9 του ν. 4256/2014 ναυλοσύμφωνο με το οποίο περιγράφονται πλήρως τα στοιχεία και οι όροι της σύμβασης ολικής ναύλωσης του σκάφους μεταξύ της πλοιοκτήτριας εταιρείας, του ναυλωτή και του ναυλομεσίτη καθώς και η συνολική αξία του ναύλου ύψους 1.000,00€. Περαιτέρω στην κατάσταση επιβατών και πληρώματος που συνοδεύει το ως άνω ναυλοσύμφωνο αναφέρονται τα πλήρη στοιχεία του πληρώματος και των επιβατών του σκάφους κατά την θαλάσσια εκδρομή στις 18-4-2019, μεταξύ των οποίων και ο ναυλωτής που περιλαμβάνεται στο ως άνω ναυλοσύμφωνο. Περαιτέρω για την κρινόμενη παροχή υπηρεσίας εξεδόθη το με αρ./2019 Τ.Π.Υ. συνολικής αξίας 1.000,00€ από την πλοιοκτήτρια εταιρεία, με την ολοκλήρωση της παροχής σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 4308/2014, προς τον ναυλωτή καθώς και το με αρ./2019

Τ.Π.Υ από τον ναυλομεσίτη, ήτοι το ελεγχόμενο τουριστικό γραφείο, προς την πλοιοκτήτρια εταιρεία για την προμήθεια ύψους 250,00€ βάσει του θεωρημένου συμφωνητικού μεταξύ των δύο αντισυμβαλλομένων, της πλοιοκτήτριας και του ναυλομεσίτη.

Επειδή σύμφωνα με το Ειδικό Έντυπο Πληροφοριακών Στοιχείων Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής (Υ.ΝΑ.Ν.Π.) το οποίο είχε στη διάθεση του ο έλεγχος καθώς και από τη προσκομισθείσα με την κατάθεση της παρούσας Βεβαίωση καταχώρησης του σκάφους στην ηλεκτρονική εφαρμογή του e-Μητρώου του άρθρου 2 του ν.4256/2014, προκύπτει ότι το εν λόγω σκάφος είναι επαγγελματικό σκάφος αναψυχής το οποίο διέπεται από τις διατάξεις των άρθρ. 3 έως 9 του ν. 4256/2014, για την εκμετάλλευση του οποίου συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης ενώ μερική ναύλωση ή χρήση του πλοίου αναψυχής για τη μεταφορά προσώπων με εισιτήριο ή πραγμάτων απαγορεύεται.

Επειδή ο υπό κρίση έλεγχος αφορά τον έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 και ν.4174/2013 του τουριστικού γραφείου «.....» ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος και όχι την εταιρεία «.....» με ΑΦΜ, πλοιοκτήτρια εταιρεία του σκάφους «.....». Ενώ ο έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων των άρθρων 3-9 του ν. 4256/2014 για την πλοιοκτήτρια εταιρεία καθώς και η επιβολή κυρώσεων του άρθρου 13 του ιδίου νόμου σε περίπτωση μη τήρησής τους, δεν ανήκει στην αρμοδιότητα εξέτασης της Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή από τις έγγραφες απόψεις της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. επί της κρινόμενης ενδικοφανούς προσφυγής, προκύπτει ότι η αρμόδια ελεγκτική αρχή θεωρεί ότι ο προσφεύγων χρησιμοποιεί το εν λόγω σκάφος ως ημερόπλοιο κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 3-9 του ν.4256/2014 και ότι θα έπρεπε να εκδίδει Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών προς του μεμονωμένους πελάτες που εξυπηρετεί και όχι τιμολόγια παροχής υπηρεσίας, χωρίς όμως από την οικεία έκθεση ελέγχου καθώς και από τα ευρήματα του κρινόμενου ελέγχου ή στοιχείων, από διαφορετικό έλεγχο ή έλεγχο άλλης αρχής, που τυχόν είχε στη διάθεση του και που θα έπρεπε να μνημονεύονται στην έκθεση ελέγχου, να προκύπτει η χρήση του εν λόγω σκάφους ως ημερόπλοιο και όχι ως επαγγελματικού πλοίου αναψυχής βάσει της άδειας λειτουργίας και εκμετάλλευσης του εν λόγω σκάφους.

Επειδή από ανωτέρω συνάγεται ότι ο υπό κρίση έλεγχος εσφαλμένα και αβάσιμα εξέλαβε ότι ο προσφεύγων, ως ιδιοκτήτης του τουριστικού γραφείου και ναυλομεσίτης για την εν λόγω εκδρομή σύμφωνα με το σχετικό ναυλοσύμφωνο θα έπρεπε να εκδίδει μεμονωμένα φορολογικά στοιχεία σε κάθε πελάτη-επιβάτη του εν λόγω σκάφους, όταν από τις σχετικές διατάξεις των άρθρων 3-9 του

ν.4256/2014 που διέπουν την λειτουργία των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής προβλέπεται η ολική ναύλωσή τους, όπως ισχύει στην υπό εξέταση περίπτωση.

Επειδή σύμφωνα με 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.*»

Περαιτέρω δε, όπως έχει γίνει νομολογιακά δεκτό, είναι απαραίτητο στην οικεία έκθεση ελέγχου να προσδιορίζονται με σαφήνεια τα πραγματικά δεδομένα στα οποία θεμελιώνει η φορολογική αρχή την τέλεση των σχετικών παραβάσεων, κατά τρόπο ώστε να μην αφήνει κενά ή αμφιβολίες για την ορθότητα της κρίσης της.

Επειδή από τα ανωτέρω συνάγεται ότι η αποδιδόμενη, με την προσβαλλόμενη πράξη, παράβαση μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων στοιχειοθετείται πλημμελώς από την υπό κρίση έλεγχο και εξ αυτού του λόγου η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου τυγχάνει νομικά πλημμελής και ακυρωτέα και ο σχετικός προβαλλόμενος ισχυρισμός τυγχάνει βάσιμος και αποδεκτός.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό/18-12-2019 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ:..... και την ακύρωση της υπ' αρ./...../2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58^Α του ν. 4174/2013 φορολογικού έτους 2019 του Προϊσταμένου της ΔΟΥ Α' Πειραιά.

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

Φορολογικό έτος 2019

Υπ' αριθμ./2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 58^Α ν. 4174/2013: **0,00€**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ

**Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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