



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604561

Καλλιθέα 30/09/2021

Αριθμός Απόφασης: 2934

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 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 (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017)

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

3. Την υπ' αριθμόν Δ.Ε.Δ.1126366 ΕΞ 2016/30-08-2016 (ΦΕΚ 2759/ τ. Β' / 01-09-2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχής εξουσιοδότησης υπογραφής».

4.Την με ημερομηνία κατάθεσης **23/07/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία , με ΑΦΜ που έχει έδρα στην περιοχή-....., επί της οδού αρ., Τ.Κ., κατά:

-Της υπ' αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου, (άρθρου 58Α§1 του ν.4174/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ, φορολογικού έτους 2019

-Της υπ' αριθ./2020 Πράξης Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης, (άρθρου 13 Α§8 του ν.2523/1997), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ, φορολογικού έτους 2019

και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5.Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ.

7.Την εισήγηση του ορισθέντος Υπαλλήλου του Τμήματος Α2, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **23/07/2020** και αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγή της επιχείρησης με την επωνυμία 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, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

-Με την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου, (άρθρου 58 Α του ν.4174/2013), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 250,00€, για το φορολογικό έτος 2019 και συγκεκριμένα: Δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ και συγκεκριμένα Α.Λ.Π./10-05-2019 καθαρής αξίας 812,90€ πλέον ΦΠΑ 195,10€ ήτοι συνολική αξία 1.008,00€, κατά παράβαση των άρθρων 8,10,12,13&14 του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ) και επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 58^Α παρ.1 του Ν 4174/2013 (ΚΦΔ), όπως τροποποιήθηκαν και ισχύουν σήμερα.

-Με την υπ' αριθμ./2020 Πράξη Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης, (άρθρου 13 Α§8 του ν. 2523/1997), της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας επιχείρησης πρόστιμο συνολικού ποσού ύψους 1.500,00€, για το φορολογικό έτος 2019 και συγκεκριμένα:

Πέρα του προστίμου που επεβλήθη για την μη έκδοση φορολογικών στοιχείων και ειδική χρηματική κύρωση της παραγράφου 1 & 8 του άρθρου 13 Α του Ν. 2523/97, όπως αυτό προστέθηκε ως νέο άρθρο στο Ν. 2523/1997 με το άρθρο 47 του Ν. 4465/2017, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 7 της ΠΟΛ 1102/2017 ειδική χρηματική κύρωση.

Οι ως άνω Πράξεις εκδόθηκαν από την Προϊστάμενη της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ βάσει του πορίσματος ελέγχου των από 22/10/2019 α) Έκθεσης Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου [εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΕΛΠ)& ν.4174/2013 (ΚΦΔ)] και β) Έκθεσης Ελέγχου Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης (άρθρου 13 Α§8 του ν. 2523/1997) των ελεγκτών της Δ.Ο.Υ.ΘΗΡΑΣ, οι οποίοι διαπίστωσαν τις ανωτέρω παραβάσεις κατά την διενέργεια επιτόπιου ελέγχου στην προσφεύγουσα επιχείρηση (υπηρεσίες ενοικίασης τουριστικού σκάφους) την 10-05-2019. Το συνεργείο του ελέγχου επέδωσε στην προσφεύγουσα το υπ' αριθμ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρων 28 & 62 του ν. 4174/2013), καθώς και τον υπ' αριθμ./2019 Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου.

Επί του ως άνω Σημειώματος η προσφεύγουσα επιχείρησης, δεν υπέβαλε εγγράφως απόψεις.

Η προσφεύγουσα επιχείρηση με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση των παραπάνω πράξεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΠΛΟΙΩΝ, ισχυριζόμενη τα εξής:

- Εσφαλμένη ερμηνεία και πλημμελής εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 12 παρ. 1 και 7 και 13 του Ν. 4308/2014, καθόσον το εκδοθέν τιμολόγιο απεικονίζει το σύνολο της αξίας των παρεχόμενων υπηρεσιών, με αποτέλεσμα να μην επέρχεται ζημία για το Δημόσιο.
- Ακόμα κι αν ήθελε θεωρηθεί ότι έπρεπε να εκδοθούν περισσότερες της μίας αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, αυτές θα έπρεπε να είχαν εκδοθεί όχι για κάθε άτομο ξεχωριστά αλλά για κάθε παρέα/ζευγάρι/οικογένεια επιβατών.
- Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι πλημμελώς αιτιολογημένες, εκδόθηκαν δε κατά των αρχών της χρηστής διοίκησης, της αρχής της δικαιολογημένης εμπιστοσύνης του διοικουμένου προς αυτή και της αρχής της αναλογικότητας.

A. Αναφορικά με το πρόστιμο του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 1 «Ορισμοί» του ν.4256/2014 (ΦΕΚ Α' 92) ορίζεται ότι: «1. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, οι όροι που χρησιμοποιούνται έχουν την ακόλουθη έννοια:

α. Πλοίο αναψυχής: είναι κάθε σκάφος ολικού μήκους άνω των επτά (7) μέτρων ιστιοφόρο ή μηχανοκίνητο, το οποίο μπορεί από τη γενική κατασκευή του να χρησιμοποιείται για την εκτέλεση ταξιδιών αναψυχής.

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.».

Επειδή, σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 3 «Όροι και προϋποθέσεις εκμετάλλευσης των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής» του ν.4256/2014, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 43 του ν.4549/2018 (ΦΕΚ Α' 105), ορίζεται ότι: «2. α. Για την εκμετάλλευση του πλοίου αναψυχής συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης. Μερική ναύλωση απαγορεύεται.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 7 «Ναυλοσύμφωνο» του ν.4256/2014, όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.8 του άρθρου 94 του ν.4504/2017 (ΦΕΚ Α' 184) και η περ. α' της παρ.1 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 51 του ν.4569/2018 (ΦΕΚ Α' 179), 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.

γ. Με ευθύνη του πλοιοκτήτη ή εφοπλιστή, τηρείται αρχείο ναυλοσυμφώνων και καταστάσεων επιβαινόντων για χρονικό διάστημα πέντε (5) ετών από την ολοκλήρωση κάθε ταξιδιού. Το αρχείο του προηγούμενου εδαφίου είναι διαθέσιμο σε κάθε δημόσια αρχή. Μετά την έκδοση της υπουργικής απόφασης της περίπτωσης β της παραγράφου 2 του άρθρου 7, αρκεί η ηλεκτρονική τήρηση του αρχείου του προηγούμενου εδαφίου.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Όροι και προϋποθέσεις δραστηριοποίησης των επαγγελματικών τουριστικών ημερόπλοιων» του ν.4256/2014 ορίζεται ότι: «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. Η επιβίβαση και η αποβίβαση των επιβατών μπορεί να πραγματοποιείται και από πλοίο που βρίσκεται αγκυροβολημένο σε λιμένα ή όρμο.

β. Σκοπός του ημερήσιου θαλάσσιου ταξιδιού είναι η αναψυχή των επιβατών με τη διενέργεια θαλάσσιας εκδρομής ή θαλασσίου λουτρού ή με την περιήγηση μέσω προκαθορισμένου προγράμματος που έχει εκ των προτέρων δημοσιοποιηθεί, το οποίο περιλαμβάνει τουριστικές δραστηριότητες στους διάφορους λιμένες ή όρμους ή ακτές.

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, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1141/2015 «Κοινοποίηση διατάξεων του Ν.4256/14 (ΦΕΚ 92/Α΄) «Τουριστικά πλοία και άλλες διατάξεις» και παροχή σχετικών διευκρινίσεων» αναφέρεται ότι: «Εννοιολογικές διακρίσεις (άρθρο 1)

Στο άρθρο 1 παρατίθενται βασικές έννοιες για την εφαρμογή του νόμου, κατ' αναλογία των ορισμών που υπήρχαν στον Ν. 2743/99, μεταξύ άλλων: Πλοίο αναψυχής: κάθε σκάφος ολικού μήκους άνω των 7 μέτρων, ιστιοφόρο ή μηχανοκίνητο, το οποίο μπορεί, λόγω της κατασκευής του, να χρησιμοποιείται για την εκτέλεση ταξιδιών αναψυχής.

Επαγγελματικό πλοίο αναψυχής: το πλοίο αναψυχής με μεταφορική ικανότητα έως 49 επιβατών, το οποίο διαθέτει επαρκείς και κατάλληλους χώρους ενδιαίτησης για τους επιβάτες για το οποίο συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης.

....

Όροι και προϋποθέσεις εκμετάλλευσης επαγγελματικών πλοίων αναψυχής (άρθρο 3)

Με το άρθρο αυτό ρυθμίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις για την εκμετάλλευση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής, για την οποία απαιτούνται βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης έναρξης ή μεταβολής εργασιών που εκδίδεται από τη ΔΟΥ, κατόπιν της σχετικής δήλωσης του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/00), όπως ισχύει, και εγγραφή στο Μητρώο του άρθρου 2 του Ν. 4256/2014.

Η εκμετάλλευση πραγματοποιείται με σύμβαση ολικής ναύλωσης, η ελάχιστη διάρκεια της οποίας είναι οκτώ (8) ώρες, ενώ η μερική ναύλωση απαγορεύεται. Η εκτέλεση μέχρι και δύο

συμβάσεων ολικής ναύλωσης μέσα στο ίδιο εικοσιτετράωρο επιτρέπεται, ωστόσο, οι συμβάσεις ναύλωσης που πραγματοποιούνται στο ίδιο εικοσιτετράωρο από το ίδιο πλοίο θεωρούνται ως μία ημέρα ναύλωσης.

Απαγορεύεται η χρήση πλοίου αναψυχής για τη μεταφορά προσώπων με εισιτήριο ή πραγμάτων με ναύλο.

....

Ναυλοσύμφωνο (άρθρο 7)

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.

Διευκρινίζεται ότι για τα επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια δεν ισχύουν οι απαλλαγές από το φόρο προστιθεμένης αξίας, βάσει του άρθρου 27 του Κώδικα ΦΠΑ, σε συνδυασμό με τις οδηγίες της ΠΟΛ. 1155/99, καθότι τα πλοία αυτά διενεργούν θαλάσσιες περιηγήσεις με προκαθορισμένο πρόγραμμα σε παρακείμενους λιμένες, όρμους, ή ακτές, δραστηριοποιούνται κυρίως τοπικά και δεν χρησιμοποιούνται κατά κύριο λόγο στην ανοιχτή θάλασσα.».

Επειδή, σύμφωνα με την Ε.2094/2019 «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» εγκύκλιο του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. αναφέρεται ότι: « ...

Β. Τροποποιήσεις του ν.4256/14 έως το ν.4597/2019 - Τροποποιήσεις της ΠΟΛ.1141/2015

1. Όσον αφορά το άρθρο 3 του ν.4256/2014 (Όροι και προϋποθέσεις εκμετάλλευσης των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής), οι περ. β' και γ' της παρ. 2 που όριζαν τη διάρκεια της

σύμβασης ναύλωσης καταργήθηκαν από 1.11.18 σύμφωνα με το άρθρο 43 του ν.4549/2018 (ΦΕΚ Α' 105/14.6.18). Στο πλαίσιο αυτό δεν υφίσταται πλέον ελάχιστη διάρκεια για τη σύμβαση ολικής ναύλωσης η οποία απαιτείται για την εκμετάλλευση των πλοίων αναψυχής.».

Επειδή, σύμφωνα με την Α.1018/2020 «Εξειδίκευση και απόδειξη της πλήρωσης του κριτηρίου της χρήσης και εκμετάλλευσης στις εκμισθώσεις επαγγελματικών πλοίων αναψυχής» αναφέρεται ότι: «Άρθρο 3 - Υπολογισμός της φορολογητέας αξίας

...

2. Στην περίπτωση που τα πλοία αναψυχής χρησιμοποιούνται και ως επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια, σύμφωνα με το ν.4256/2014, η δραστηριότητά τους αυτή ως επαγγελματικά τουριστικά ημερόπλοια φορολογείται στο σύνολο της αντιπαροχής με τον οικείο συντελεστή ΦΠΑ.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) 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 το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από το άρθρο 64 του ν. 4484/2017 (ΦΕΚ Α' 110) ορίζεται ότι:

«1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. ...

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. ...

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) 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.

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 πραγματοποίησε 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. ...

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.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

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.

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 (Ε.Λ.Π.) ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) ...

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

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 51 παρ. 1 του ν.4410/ 3-8-2016, 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, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας της προσφεύγουσας εταιρείας είναι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΟΥ ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΟΥ ΣΚΑΦΟΥΣ».

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 ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν.1809/1988, σύμφωνα με την παρ.8 του άρθρου 12 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, στις οι υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ διενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308 / 2014 (ΕΛΠ) σύμφωνα με εντολή μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, πραγματοποίησαν έλεγχο στο πλοίο << >> με Ν.Π. 9757 νηολογίου ιδιοκτησίας της επιχείρησης, κατά την άφιξη του και πριν την αποβίβαση των ατόμων/πελατών που βρίσκονταν πάνω σ' αυτό μετά από εκδρομή – περιήγηση και αφού κάνανε γνωστή την ιδιότητα τους και το είδος του ελέγχου, προβήκανε σε καταμέτρηση των ατόμων σύμφωνα με τα πραγματικά γεγονότα και ομολογία των ιδίων των πελατών. Από τα πραγματικά γεγονότα και από τα έγγραφα του σκάφους που τους επεδείχθησαν, όπως το ναυλοσύμφωνο και η λίστα επιβαινόντων διαπιστώσανε τα εξής:

Η επιχείρηση δεν εξέδωσε δέκα τρεις (13) αποδείξεις λιανικών συναλλαγών αξίας με ΦΠΑ 77,50€ εκάστη, για εκδρομή περιήγηση ισαρίθμων μεμονωμένων επιβατών αλλά εξέδωσε μία απόδειξη για το συνολικό τίμημα ποσού 1.008,00€ προς την (η οποία συμπεριλαμβανόταν στη λίστα επιβατών).

Επειδή, στην υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα επιχείρηση ισχυρίζεται ότι η επιχείρηση παρέχει υπηρεσίες ενοικίασης επαγγελματικού τουριστικού σκάφους αναψυχής και συγκεκριμένα του σκάφους ιδιοκτησίας της με την επωνυμία “.....” και αριθ. νηολογίου Για το σκοπό αυτό διατηρεί δύο εγκαταστάσεις στη νήσο Από το επιδειχθέν στον έλεγχο ναυλοσύμφωνο προκύπτει ότι αυτό είχε καταρτιστεί μεταξύ της επιχείρησης και μίας εκ των αναφερόμενων στη λίστα επιβατών, της “.....”, έναντι συνολικού ναύλου 1.008,00€, καθόσον δεν υπάρχει διάταξη νόμου που να υπαγορεύει την αναγραφή όλων των ονομάτων των προσώπων που θα χρησιμοποιούσαν το σκάφος και των οποίων η συναίνεση συνάγεται σιωπηρώς και δεν απαιτείται να περιβληθεί τον έγγραφο τύπο. Για το λόγο αυτό για την κατάρτιση του ναυλοσυμφώνου αρκούσε η υπογραφή του ενός εξ’ αυτών. Το δε συμφωνηθέν τίμημα για τη ναύλωση του σκάφους ταυτίζεται με το αναγραφόμενο στην υπ’ αριθ./2019 απόδειξη λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσιών εκδόσεως της επιχείρησης τους την ημέρα του ελέγχου. Επιπροσθέτως, πρέπει να σημειωθεί ότι, με βάση τα υπό κρίση πραγματικά περιστατικά, επρόκειτο για μια υπηρεσία με αποδέκτες περισσότερα του ενός πρόσωπα και όχι για περισσότερες υπηρεσίες παρεχόμενες ξεχωριστά, ανά πρόσωπο. Ως εκ τούτου, ακόμη κι αν δεν εκδόθηκαν τόσες αποδείξεις όσες και οι επιβάτες του σκάφους, τούτο ουδόλως μετάβαλε το συμφωνηθέν τίμημα και κατ’ επέκταση τη φορολογική υποχρέωση της επιχείρησης τους σε φόρο εισοδήματος και ΦΠΑ από τη στιγμή που το ποσό συγκεντρώθηκε και καταβλήθηκε από όλους.

Επειδή, προσκομίστηκε στον έλεγχο, α)το από 10-05-2019 ναυλοσύμφωνο το οποίο είχε καταρτιστεί μεταξύ της επιχείρησης και μίας εκ των αναφερόμενων στη λίστα επιβατών, της “.....”, και είχε προηγουμένως θεωρηθεί στο λιμεναρχείο έναντι συνολικού ναύλου 1.008,00€ και β)το συμφωνηθέν τίμημα για τη ναύλωση του σκάφους ταυτίζεται με το αναγραφόμενο στην υπ’ αριθ./2019 απόδειξη λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσιών εκδόσεως της επιχείρησης την ημέρα του ελέγχου, δεν στοιχειοθετείται παράβαση για μη έκδοση απόδειξης.

Β. Αναφορικά με την ειδική χρηματική κύρωση ν.2523/1997

Επειδή, κατά τα ανωτέρω δεν συντρέχει η περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, το ποσό της παράβασης για την ειδική χρηματική κύρωση ν.2523/1997 πρέπει να διαγραφεί, καθώς δεν υφίσταται νόμιμη βάση επιβολής της.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **αποδοχή** της με αριθμό/23-07-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της επιχείρησης με την επωνυμία “.....”, ΑΦΜ και την ακύρωση των υπ’αριθ./2020 και/2020 πράξεων, σύμφωνα με το ανωτέρω σκεπτικό.

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

-Πρόστιμο άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 για το φορολογικό έτος 2019 (πράξη/2020): 0,00€

-Πρόστιμο άρθρου 13Α §8 του ν. 2523/1997 για το φορολογικό έτος 2019 (υπ’ αριθ./2020)): 0,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΣΚΟΥΡΑ ΓΡΑΜΜΑΤΩ

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.