



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604526

Καλλιθέα, 20/07/2022

Αριθμός απόφασης: 2616

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 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής».

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

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

4. Την από 31/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Σύρου/2022) ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, με έδρα στη, οδός, κατά της με αριθμ./2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2021, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. Την ως άνω προσβαλλόμενη πράξη, της οποίας ζητείται η επανεξέταση, καθώς και την από 21/10/2021 οικεία έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Θήρας.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

7. Το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ / 08-04-2022 συμπληρωματικό υπόμνημα της προσφεύγουσας εταιρείας.

8. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α4, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 31/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Σύρου/2022) ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας 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 τη με αριθμ./2022 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2021, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ποσού **250,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του ν.4174/2013. Η παράβαση καταλογίστηκε διότι η προσφεύγουσα εταιρεία κατά το ως άνω φορολογικό έτος δεν εξέδωσε δεκατέσσερις (14) αποδείξεις λιανικών συναλλαγών ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου καθαρής αξίας 1.596,77 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 383,23 ευρώ, ήτοι συνολικής αξίας 1.980,00 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8 και 12 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) σε συνδυασμό με το άρθρο 13 του ίδιου νόμου και του άρθρου 58Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.).

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 21/10/2021 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Θήρας. Ειδικότερα, στις 22/09/2021, ημέρα Τετάρτη και ώρα 19:48, υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. Θήρας, κατόπιν της με αριθμ. 31/2021 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., διενεργώντας έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) στην προσφεύγουσα εταιρεία με αντικείμενο εργασιών «υπηρεσίες ενοικίασης τουριστικού σκάφους χωρίς πλήρωμα», αφού επέδειξαν την εντολή ελέγχου, προέβησαν σε έλεγχο του υπ' αριθμ. Ν.Π. σκάφος με την επωνυμία και αφού επέδειξαν και τις αστυνομικές τους ταυτότητες στον υπεύθυνο της επιχείρησης κ., προέβησαν σε ελεγκτικές επαληθεύσεις για τη νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων και διαπίστωσαν ότι δεν είχε εκδώσει δεκατέσσερις (14) αποδείξεις λιανικών στοιχείων ή άλλου νόμιμου φορολογικού στοιχείου για θαλάσσια εκδρομή - περιήγηση ισάριθμων ατόμων μεικτής αξίας οχτακοσίων σαράντα ευρώ 1.980,00 ευρώ, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Με βάση τα ανωτέρω, και δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν ανταποκρίθηκε στο με αριθμ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (άρθρο 28 και 62 του ν. 4174/2013) της Δ.Ο.Υ. Θήρας και δεν υπέβαλε εγγράφως τις απόψεις της ως προς την διαπιστωθείσα παράβαση, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο, ή παρέχοντας και προφορικές διευκρινίσεις, εκδόθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου η με αριθμ./2022 προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2021.

Η προσφεύγουσα εταιρεία απέστειλε απευθείας στην Υπηρεσία μας με email την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, η οποία έλαβε αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ / 31-03-2022, και στη συνέχεια στο πλαίσιο της χρηστής διοίκησης απεστάλη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Σύρου (αριθμ. πρωτ./2022), προκειμένου να διαβιβαστεί ο φυσικός φάκελος στην Υπηρεσία μας, όπως προβλέπεται με τις ΠΟΛ. 1069/2014, 1067/2017 και 1144/2018. Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση και εξαφάνιση, άλλως τροποποίηση και μεταρρύθμιση επί τα βελτίω, της ως άνω πράξης, επικαλούμενη ακυρότητα της καταλογιστικής πράξης λόγω ελλείψεως αιτιολογίας της έκθεσης ελέγχου και πλημμελούς στοιχειοθετήσεως της αποδιδόμενης σε βάρος της παράβασης περί μη εκδόσεως ΑΠΛ ή άλλων φορολογικών στοιχείων. Ειδικότερα, η προσφεύγουσα εταιρεία ισχυρίζεται ότι κατέχει το υπ' αριθμ. Ν.Π. σκάφος με την επωνυμία «.....», το οποίο συνιστά επαγγελματικό πλοίο αναψυχής, η εκμετάλλευση του οποίου ρυθμίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 3 έως 9 του ν. 4256/ 2014. Η κρίση του ελέγχου ότι δεν είχε εκδώσει δεκατέσσερις (14) αποδείξεις λιανικών στοιχείων ή άλλο νόμιμο φορολογικό στοιχείο για θαλάσσια εκδρομή - περιήγηση ισάριθμων ατόμων, ήτοι για 14 άτομα, μεικτής αξίας 1.980,00 ευρώ συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., εκτός από το ότι πόρρω απέχει από το να είναι σαφώς και ειδικώς αιτιολογημένη, τυγχάνει παντελώς παράνομη και αυθαίρετη δεδομένου ότι, συμφώνα με τις διατάξεις του ν. 4308/ 2014, δεν ήταν εκ των πραγμάτων δυνατόν να εκδοθούν τα εν λόγω στοιχεία, καθώς το υπ' αριθμ. Ν.Π. σκάφος είναι ολικής ναύλωσης και συνεπώς δεν μπορούσε να εκδοθεί για το ποσό που κατέβαλε κάθε επιβάτης ως συμμετοχή στον κοινό ναύλο απόδειξη λιανικής συναλλαγής. Κάτι τέτοιο, εξάλλου θα συνιστούσε πρόδηλη παράβαση του άρθρου 3 παράγραφος 2α και 3 παράγραφος 4 του ν. 4256/2014 και θα είχε ως αποτέλεσμα αφενός τη μη χορήγηση άδειας απόπλου του σκάφους και αφετέρου την επιβολή προστίμου από το λιμενάρχη ύψους από 5.000 ευρώ έως 25.000 ευρώ, το οποίο σε περίπτωση υποτροπής διπλασιάζεται. Ουδενί, λοιπόν παράβαση φοροαποφυγής ή απόκρυψης φορολογητέας ύλης υφίσταται στην προκειμένη περίπτωση, αφού αφενός το υπ' αριθμ. Ν.Π. σκάφος 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, δεδομένης της ισχύος των διατάξεων των άρθρων 3 έως 9 του ν.4256/2014 που επιβάλλουν 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) - την οποία κατά παραδοχή του ελέγχου δεν διαθέτει - ή άλλο φορολογικό παραστατικό, αφού πρόκειται για ολική ναύλωση. Ως εκ τούτου ο έλεγχος καταλήγει όλως αυθαίρετως ότι τελέσθηκαν οι φερόμενες ως παραβάσεις χωρίς να εξειδικεύει και να αιτιολογεί ειδικώς τις περιστάσεις των εν λόγω παραβάσεων (πρόσωπα, χρόνος, ιδιότητες), καθόσον αφενός δεν αναφέρεται στην οικεία έκθεση ελέγχου σε ποια κατηγορία εντάσσεται το εν λόγω σκάφος, ήτοι επαγγελματικό πλοίο αναψυχής ή επαγγελματικό τουριστικό ημερόπλοιο, ούτε το χρονικό διάστημα παροχής της εν λόγω υπηρεσίας. Συνεπώς η κρίση του ελέγχου είναι πλημμελώς αιτιολογημένη, καθόσον δεν τεκμηριώνεται με τη διενέργεια των απαραίτητων ελεγκτικών επαληθεύσεων, προκειμένου να ταυτοποιηθεί η παροχή υπηρεσίας, για την οποία δήθεν καταλογίζεται η υπό κρίση παράβαση, ήτοι

την αναζήτηση ύπαρξης τυχόν συμφωνητικών, σύμβασης κτλ, από τα οποία να προκύπτει η συμφωνηθείσα αξία του ναύλου, τα συμβαλλόμενα μέρη και οι επιμέρους όροι της συμφωνίας, κατάσταση επιβατών και πληρώματος, προκειμένου να ταυτοποιηθούν οι επιβαίνοντες στο σκάφος καθώς και το πλήθος αυτών.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα εταιρεία απέστειλε στην Υπηρεσία μας το με αριθμ. πρωτ. ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ / 08-04-2022 συμπληρωματικό υπόμνημα, με το οποίο προσκόμισε: α) την υπ' αριθμ./2020 βεβαίωση καταχώρισης πλοίου στο e-Μητρώο του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής, με την οποία βεβαιώνεται η καταχώριση του πλοίου «.....» ως επαγγελματικό πλοίο αναψυχής, και β) την υπ' αριθμ./2020 βεβαίωση του Υπουργείου Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής, με την οποία βεβαιώνεται ότι η προσφεύγουσα καταχωρήθηκε στα βιβλία μητρώου ναυτιλιακών εταιρειών πλοίων αναψυχής ν.3182/2003, όπως ισχύει.

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 1 «Ορισμοί» του ν. 4256/2014 (ΦΕΚ Α' 92/ 14-04-2014):

«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.

β. Ιστιοφόρο πλοίο αναψυχής: είναι το πλοίο αναψυχής, το οποίο διαθέτει επαρκή ιστιοφορία, ως κύριο μέσο πρόωσης, μπορεί να φέρει μηχανή για βοηθητική πρόωση και, αν είναι επαγγελματικό, πληροί επιπλέον τα κριτήρια τα οποία ορίζονται με την απόφαση της παρ. 2.

γ. Μηχανοκίνητο πλοίο αναψυχής: είναι το πλοίο αναψυχής, το οποίο διαθέτει μηχανή ως κύριο μέσο πρόωσης και βοηθητικό μέσο πρόωσης, εάν αυτό απαιτείται.

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

.....

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

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 3 του ν.4256/2014:

«Άρθρο 3 Όροι και προϋποθέσεις εκμετάλλευσης των επαγγελματικών πλοίων αναψυχής

1. Για την εκμετάλλευση πλοίου αναψυχής ανεξαρτήτως σημαίας, απαιτείται:

α) βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας της Φορολογικής Διοίκησης και

β) καταχώριση των στοιχείων του πλοίου στο Μητρώο του άρθρου 2.

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

β. Η διάρκεια της σύμβασης ναύλωσης δεν μπορεί να είναι μικρότερη από οκτώ (8) ώρες. Ως τόπος και χρόνος έναρξης και λήξης της σύμβασης ναύλωσης θεωρούνται, αντίστοιχα, ο τόπος και ο χρόνος παράδοσης και επαναπαράδοσης του πλοίου αναψυχής που αναγράφονται στο ναυλοσύμφωνο.

γ. Επιτρέπεται η εκτέλεση μέχρι και δύο (2) συμβάσεων ολικής ναύλωσης μέσα στο ίδιο εικοσιτετράωρο. Οι συμβάσεις ναύλωσης οι οποίες εκτελούνται, από το ίδιο πλοίο, μέσα στο ίδιο εικοσιτετράωρο θεωρούνται ως μία (1) ημέρα ναύλωσης.

3.α. Η εκτέλεση σύμβασης ναύλωσης, στην οποία ο τόπος παράδοσης και ο τόπος επαναπαράδοσης του πλοίου αναψυχής βρίσκονται στην Ελληνική Επικράτεια, επιτρέπεται στα ακόλουθα πλοία αναψυχής: α) υπό σημαία ελληνική ή άλλου κράτους - μέλους της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., καθώς και β) υπό σημαία κράτους εκτός της Ε.Ε. ή του Ε.Ο.Χ., ολικού μήκους άνω των τριάντα πέντε (35) μέτρων, εφόσον είναι κατασκευασμένα κατά το μεγαλύτερο μέρος τους από μέταλλο ή πλαστικό και έχουν μεταφορική ικανότητα άνω των δώδεκα (12) επιβατών.

β. Η εκτέλεση σύμβασης ναύλωσης, στην οποία ο τόπος παράδοσης ή / και ο τόπος επαναπαράδοσης του πλοίου αναψυχής βρίσκονται στην αλλοδαπή, δεν υπόκειται στους περιορισμούς της περίπτωσης α΄

γ. Για τα σκάφη της περίπτωσης α΄, τα οποία φέρουν σημαία άλλη πλην της ελληνικής, απαιτείται να φέρουν εν ισχύ τα πιστοποιητικά, τα οποία προβλέπονται για την κατηγορία τους.

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 ως ναύλωση ορίζεται η σύμβαση με την οποία ο ένας από τους συμβαλλόμενους, ο εκναυλωτής, αναλαμβάνει να διαθέσει στον άλλο συμβαλλόμενο, το ναυλωτή, το πλοίο για την πραγματοποίηση θαλάσσιας μεταφοράς έναντι χρηματικού ανταλλάγματος που λέγεται ναύλος. Η ναύλωση αποδεικνύεται από το ναυλοσύμφωνο.

Επειδή, όπως ορίζει το άρθρο 7 «Ναυλοσύμφωνο» του ν. 4256/2014 (ΦΕΚ Α' 92/ 14-04-2014): **«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).»

Επειδή, εν προκειμένω, η προσφεύγουσα εταιρεία κατέχει το υπ' αριθμ. Ν.Π. ΕΠ/ΤΡ σκάφος με την επωνυμία «.....». Το εν λόγω σκάφος είναι επαγγελματικό τουριστικό πλοίο αναψυχής, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 3 έως 9 του ν.4256/2014, πρέπει να λειτουργεί με ολική ναύλωση και να εκδίδει ένα φορολογικό παραστατικό στο όνομα του ναυλωτή για το σύνολο του ναύλου. Ωστόσο, όπως προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου της υπόθεσης, και συγκεκριμένα σύμφωνα με τα όσα αναφέρονται στο με αριθμ. πρωτ./2022 έγγραφο παροχής απόψεων της Δ.Ο.Υ. Θήρας προς τη Δ.Ο.Υ. Σύρου, κατά τον έλεγχο που πραγματοποιήθηκε στις 22/09/2021 στο ως άνω σκάφος στη, προέκυψε ότι δεν πραγματοποιήθηκε ολική ναύλωση του σκάφους, αλλά αντίθετα το σκάφος λειτούργησε ως ημερόπλοιο του άρθρου 12 του ν.4256/2014, όπως ίσχυσε, εκτελώντας θαλάσσιο ταξίδι αναψυχής των επιβατών με τη διενέργεια θαλάσσιας εκδρομής, και για το οποίο εκδίδεται ατομικό εισιτήριο ή ομαδικό εισιτήριο, συνοδευόμενο από ονομαστική κατάσταση επιβατών. Ειδικότερα, στο ως άνω έγγραφο απόψεων, το οποίο σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του ν. 2717/1999 «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» αποτελεί πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, αναφέρονται τα κάτωθι:

«.....Από τις ερωτήσεις που υπεβλήθησαν, διαπιστώθηκε ότι ο αναφερόμενος στο σχετικό με τον έλεγχο ναυλοσύμφωνο, ως ναυλωτής, Κος/Κα με αριθμό διαβατηρίου και ο οποίος ρωτήθηκε κατά την αποβίβασή του, δεν είχε κάνει ολική ναύλωση του σκάφους, δεν είχε καταβάλλει το συνολικό ποσό του ναύλου και δεν είχε λάβει καμία απόδειξη παροχής υπηρεσιών, ούτε για το σύνολο του ναύλου ως προβλέπεται ως ναυλωτής, ούτε καν για το ποσό που είχε πληρώσει.

Ο έλεγχος αφού είχε λάβει το ναυλοσύμφωνο και τη λίστα επιβαινόντων προέβη σε ερωτήσεις στους επιβάτες και διαπίστωσε ότι αυτοί δεν αποτελούσαν μία παρέα, είχαν πληρώσει ξεχωριστά κατά παρέες (4 παρέες των δύο ατόμων και 1 παρέα των έξι ατόμων) και με τίμημα που κυμαινόταν από 120 έως 150 ευρώ ανά άτομο. Διέμεναν σε διαφορετικά ξενοδοχεία (....., στο χωριό της, και στο χωριό της, καθώς και στο ξενοδοχείο). Όταν ζητήθηκε από τους πελάτες να επιδείξουν στους ελεγκτές τις αποδείξεις ή κάποιο άλλο νόμιμο φορολογικό στοιχείο για την πληρωμή - συμμετοχή τους στην εκδρομή (λήψη δικαιώματος) ουδείς είχε να μας επιδείξει το σχετικό παραστατικό και ουδείς μας απάντησε ότι το είχε λάβει. Επισημαίνεται ότι αντί των ανωτέρω στοιχείων που ζητήθηκαν από τον έλεγχο, το πλήρωμα του σκάφους μας επέδειξε μία απόδειξη παροχής υπηρεσιών στο όνομα του ναυλωτή η οποία ουδεμία σχέση είχε με

το ποσό που ο ίδιος πλήρωσε, και σίγουρα το συγκεκριμένο παραστατικό δεν αφορούσε τη συναλλαγή που ο ίδιος είχε με την εταιρεία.

..... Στο συγκεκριμένο ναύλο δεν εφαρμόστηκαν τα ανωτέρω καθώς, κατά παράβαση των διατάξεων του ν. 4256/2014, το σκάφος λειτούργησε ως ημερόπλοιο (και κάθε επιβάτης θα έπρεπε να έχει λάβει την απόδειξή του για το τίμημα που είχε καταβάλει) εκτελώντας εκδρομή - περιήγηση σε μεμονωμένες παрэες, οι οποίες είχαν πληρώσει ξεχωριστά και όχι ως μια παρέα (ολική ναύλωση).

Από την έκθεση ελέγχου προκύπτει η μορφή της εταιρίας (ΝΑΥΤΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ ΠΛΟΙΟΥ ΑΝΑΨΥΧΗΣ-Ν.Ε.Π.Α) και η δραστηριότητα του σκάφους ως Υπηρεσίες ενοικίασης Τουριστικού Σκάφους χωρίς πλήρωμα. Επισημάνεται ότι η μορφή της εταιρίας (Ν.Ε.Π.Α.) δε μπορεί να εκμεταλλεύεται Τουριστικό Ημερόπλοιο. Προκύπτει σαφέστατα ότι η έκθεση αναφέρεται σε Επαγγελματικό Σκάφος Αναψυχής. Επίσης στα πραγματικά περιστατικά αναφέρεται ο χρόνος τέλεσης του ελέγχου ήτοι 22/09/2021. Εκ παραδρομής δεν ανεγράφη στα πραγματικά περιστατικά ο τόπος διενέργειας του ελέγχου, ωστόσο αυτό προκύπτει σαφώς από το υπ' αριθμό/2021 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) το οποίο επέδωσε ο έλεγχος και παρελήφθη επιτόπου από τον υπάλληλο της επιχείρησης Κο Στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. αναγράφεται ο τόπος διενέργειας του ελέγχου που είναι η Αυτό προκύπτει και από το ναυλοσύμφωνο το οποίο προσδιορίζει ως τόπο αναχώρησης και άφιξης τη και το τίμημα του ναύλου.

Διευκρινίζεται ότι κατά τη διενέργεια του ελέγχου ζητήθηκαν και επιδείχθηκαν τα έγγραφα του σκάφους που αφορούσαν το εν λόγω ναύλο (ναυλοσύμφωνο, λίστα επιβαινόντων, Πρωτόκολλο Γενικής Επιθεώρησης, τα έγγραφα ταυτοποίησης των επιβατών καθώς και τα νομίμως εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.....»

Επειδή σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) ορίζονται τα εξής:

«Άρθρο 8 Τιμολόγιο πώλησης

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. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

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 (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

.....

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

.....

Άρθρο 12 Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

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

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

.....

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.

.....

Άρθρο 13 Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι

το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση.

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

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

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

Επειδή 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”:

«Άρθρο 13: Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Παράγραφος 1

13.1.1 Με την παράγραφο αυτή καθορίζεται ο χρόνος έκδοσης παραστατικών λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή τιμολόγιο, κατά περίπτωση), ανάλογα με το αντικείμενο της πώλησης [περιπτώσεις (α) έως (δ)].

.....

13.1.4 Στην περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής (μετρητοίς, επιταγές, πιστωτικές κάρτες κ.λπ.). Τέτοιες περιπτώσεις είναι, μεταξύ άλλων, τα εισιτήρια θεαμάτων, τα εισιτήρια μεταφοράς προσώπων κ.λπ. Ο χρόνος αυτός μπορεί να είναι πριν από την έναρξη ή με την έναρξη της παροχής της υπηρεσίας, και η έκδοση του σχετικού παραστατικού μπορεί να τίθεται ως προϋπόθεση για να αποκτήσει και να μπορεί να ασκήσει ο πελάτης το δικαίωμα λήψης ή χρήσης των υπηρεσιών, για ορισμένο ή μη χρονικό διάστημα. Σημειώνεται ότι το πλήθος των λήψεων των υπηρεσιών μπορεί να είναι, ή να μην είναι, καθορισμένο.»

Επειδή, σύμφωνα με τις ανωτέρω ισχύουσες διατάξεις, και καθώς από τα πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι κατά την ημέρα και ώρα του ελέγχου το σκάφος «.....» λειτούργησε ως ημερόπλοιο του άρθρου 12 του ν.4256/2014, η προσφεύγουσα ναυτική εταιρεία όφειλε, για την εκτέλεση του θαλάσσιου ταξιδιού αναψυχής με τη διενέργεια θαλάσσιας εκδρομής, να έχει εκδώσει νόμιμα φορολογικά στοιχεία στους επιβάτες του εν λόγω σκάφους της, ήτοι ατομικό εισιτήριο ή ομαδικό εισιτήριο συνοδευόμενο από ονομαστική κατάσταση επιβατών, σύμφωνα.

Επειδή στο άρθρο 58Α του ν.4174/2013 “Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας” ορίζεται:

«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.»

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 21/10/2021 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) της Δ.Ο.Υ. Θήρας, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με ημερομηνία κατάθεσης 31/03/2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ΔΕΔ ΕΙ 2022 ΕΜΠ (αριθμ. πρωτ. Δ.Ο.Υ. Σύρου/2022), και την επικύρωση της με αριθμ./2022 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58Α ν.4174/2013 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, φορολογικού έτους 2021.

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

Πρόστιμο άρθρου 58Α ν. 4174/2013: 250,00 ευρώ

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Με εντολή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης
Επίλυσης Διαφορών**

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.