



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 26/06/2024

Αριθμός Απόφασης: 1927

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α2 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Φιλαδελφείας 8 & Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312 350

E-mail : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Ν.4987/2022 (ΦΕΚ Α' 206).

β. Του άρθρου 72 του Ν. 5104/2024 «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας και άλλες διατάξεις.» (ΦΕΚ Α' 58).

γ. του άρθρου 10 της Δ.ΟΡΓ.Α 1125859 ΕΞ 2020/23-10-2020 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 4738/26-10-2020) με θέμα «Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» όπως αναριθμηθήκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

δ. της ΠΟΛ.1064/12-04-2017 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

ε. την με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ) με θέμα «Υποβολή ενδικοφανών προσφυγών και αιτημάτων αναστολής του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν.4987/2022), αποκλειστικά ψηφιακά μέσω διαδικτύου από το δικτυακό τόπο της Α.Α.Δ.Ε.» (ΦΕΚ Β' 6009).

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 04/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσα ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία, ΑΦΜ, νομίμως εκπροσωπούμενης, με έδρα στη, Τ.Κ., κατά της υπ' αριθ...../06-02-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθ./06-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, της οποίας ζητείται η ακύρωση και την οικεία έκθεση ελέγχου.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α2 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 04/03/2024 και αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα** από το νόμιμο εκπρόσωπό της Κο του, ΑΦΜ και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμεστε τα ακόλουθα:

Με την υπ' αριθ. /06-02-2024 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του ν. 4987/2022, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ, καταλογίσθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας πρόστιμο ύψους 500,00€ λόγω μη έκδοσης δέκα (10) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών (ΑΛΣ) ή άλλο φορολογικό στοιχείο, συνολικής αξίας 1.000,00€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ 24%, για την εκδρομή – περιήγηση ισάριθμων επιβατών, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ).

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται επί της με ημερομηνία θεώρησης 29/05/2023 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) & ν. 4987/2022 (ΚΦΔ) της Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ.

ΣΥΝΤΟΜΟ ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Δυνάμει της υπ' αριθ. /2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ, διενεργήθηκε μερικός επιτόπιος έλεγχος στο λιμάνι στη νήσο και συγκεκριμένα σε τουριστικό σκάφος της προσφεύγουσας εταιρείας προκειμένου να διαπιστωθεί η ορθή εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014. Συγκεκριμένα, την 9^η/4/2023, ημέρα Κυριακή και ώρα μμ, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ εισήλθε στο επαγγελματικό τουριστικό σκάφος «.....» με αρ. νηολογίου/Χαλκίδας, κατά την άφιξή του μετά από εκδρομή – περιήγηση. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου δεν επιδείχθηκε από τον ναυλωτή κάποιο φορολογικό στοιχείο. Από την καταμέτρηση των ατόμων που επέβαιναν στο σκάφος, την λίστα επιβατών που επιδείχθηκε στον έλεγχο καθώς και μαρτυρίες των επιβατών, διαπιστώθηκε ότι στο σκάφος είχαν επιβιβαστεί κατά τον απόπλου 10 άτομα (πελάτες) και κάθε πελάτης είχε πληρώσει μεμονωμένα για την εκδρομή — περιήγηση στο εν λόγω σκάφος 100€ έκαστος. Κατά συνέπεια διαπιστώθηκε από τον έλεγχο η μη έκδοση δέκα (10) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών (ΑΛΣ), συνολικής αξίας 1.000,00 € συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν.4308/2014 περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Μετά την ολοκλήρωση το ελέγχου, συντάχθηκε και επιδόθηκε νομίμως στην επιχείρηση το υπ' αριθ. /09-04-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε ακρόαση, των άρθρων 62 & 28 του ν.4987/2022 και ο ταυτάριθμος προσωρινός προσδιορισμός προστίμου, προκειμένου η προσφεύγουσα εταιρεία να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις της ως προς τις διαπιστώσεις του ελέγχου εντός (20) ημερών.

Η προσφεύγουσα ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σ.Δ.Ε.- Κλήση σε ακρόαση με το από 21/04/2023 υπόμνημα, διατυπώνοντας τις απόψεις της, οι οποίες ωστόσο δεν έγιναν δεκτές από τον έλεγχο

της Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ και ακολούθως συντάχθηκε η από 29/05/2023 έκθεση ελέγχου, η οποία διαβιβάστηκε στη Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ προκειμένου, ως αρμόδια φορολογική αρχή, να προβεί στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης.

Η προσφεύγουσα εταιρεία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση, της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένη εφαρμογή των άρθρων 8, 12, 13 του ν.4308/2014 και των άρθρων 1, 3, 7, και 12 του ν.4256/2014. Ως, εκμεταλλεύεται επαγγελματικά τουριστικά πλοία αναψυχής ολικής ναύλωσης τα οποία ανήκουν στην πλοιοκτησία της, μεταξύ των οποίων και το επαγγελματικό πλοίο αναψυχής υπό το όνομα Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4256/2014 τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής συνάπτουν αποκλειστικά ολικές ναυλώσεις, οι οποίες υπογράφονται μεταξύ του πλοιοκτήτη/εκναυλωτή και του ναυλωτή και το νόμιμο φορολογικό στοιχείο εκδίδεται στο όνομα του ναυλωτή.
- Η εταιρεία εν προκειμένω σύναψε ναυλοσύμφωνο με τον, το οποίο θεωρήθηκε από τη Λιμενική Αρχή. Όπως προκύπτει από το εν λόγω ναυλοσύμφωνο και τη συνημμένη σε αυτό λίστα επιβατών, αφορούσε σε όλα τα δέκα (10) πρόσωπα για τα οποία η Φορολογική Αρχή ισχυρίζεται ότι δεν εκδόθηκε σχετικό παραστατικό.
- Η έκδοση των δέκα (10) παραστατικών παρείχε στην ελεγχόμενη περίπτωση καθώς για τη διεξαγωγή ολικής ναύλωσης η προσφεύγουσα όφειλε να υπογράψει, να εκδώσει ένα παραστατικό με το ναυλωτή, έστω και αν οι επιβάτες της διαδρομής στην οποία αφορούσε το ναυλοσύμφωνο ήταν περισσότεροι. Εξάλλου, το παραστατικό που εκδόθηκε αφορούσε στη συνολική αξία του ναυλοσυμφώνου, συνεπώς δεν στοιχειοθετείται ουδεμία παράβαση απόκρυψης φορολογητέας ύλης.
- Τα επαγγελματικά δύνανται να προβαίνουν μόνον σε ολικές συνεπώς να εκδίδουν ένα παραστατικό στο όνομα του ναυλωτή.
- Η αναφορά σε υποτιθέμενες προφορικές μαρτυρίες των επιβαινόντων στο πλοίο ότι δήθεν είχαν κάνει κράτηση, είχαν επιβιβαστεί και πληρώσει ο καθένας μεμονωμένα, δεν αποτελεί επαρκές στοιχείο της φορολογικής παράβασης.

Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, η προσφεύγουσα εταιρεία προσκόμισε με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή, αντίγραφα των κάτωθι εγγράφων, τα οποία είχαν τεθεί και στη διάθεση του ελέγχου με το από 21/04/2023 υπόμνημα απόψεων επί του υπ' αριθ. /09-04-2023 σημειώματος διαπιστώσεων:

- Απόδειξη Λιανικών Συναλλαγών, με ημερομηνία έκδοσης 08/04/2023, α/α, αξίας 648,75€ συμπεριλαμβανομένου ΦΠΑ (24%).
- Κατάσταση Επιβατών και Πληρώματος, της 9^η/4/2023, από ώρα 10:00 π.μ. έως ώρα 15:00 μ.μ.
- Ναυλοσύμφωνο με συμβαλλόμενους την προσφεύγουσα εταιρεία ως εκναυλωτή και τον ως ναυλωτή, για ναύλωση την 9^η/4/2023 από ώρα 10:00 π.μ. έως ώρα 15:00 μ.μ. και ναύλο 648,75€.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 5 του άρθρου 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» 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 8 «Τιμολόγιο πώλησης» του ν. 4308/2014, 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. [...] 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. 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.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» 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. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο. 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 τις διατάξεις του άρθρου 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν. 4308/2014, ορίζεται ότι: «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 τις διατάξεις της παρ. 13.1.4 του άρθρου 13 της ΠΟΛ.1003/31-12-2014 με θέμα «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις», όπως έχει κωδικοποιηθεί και ισχύει, αναφέρεται ότι: «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, με τις διατάξεις των άρθρων 1, 2, 3, 7, 12 του ν. 4256/2014 (ΦΕΚ Α' 92/14-04-2014) «Τουριστικά πλοία και άλλες διατάξεις», ορίζεται ότι:

« Άρθρο 1. Ορισμοί

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. [...]

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. [...]

Άρθρο 2

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 [...]

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.

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. [...]

4. Χρήση πλοίου αναψυχής για τη μεταφορά προσώπων με εισιτήριο ή πραγμάτων με ναύλο απαγορεύεται.

Άρθρο 7. Ναυλοσύμφωνο

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), όπως εκάστοτε ισχύει. Στους παραβάτες του προηγούμενου εδαφίου επιβάλλονται οι κυρώσεις του άρθρου 12 του π.δ. 23/1999.

β. Με ευθύνη του πλοιοκτήτη ή του εφοπλιστή, αντίγραφα των ως άνω ναυλοσυμφώνων και των ενημερωμένων καταστάσεων επιβαινόντων υποβάλλονται, πριν τον απόπλου από το λιμένα αφετηρίας στην αρμόδια Λιμενική Αρχή. Η ανωτέρω υποχρέωση αναφορικά με την κατάσταση επιβαινόντων υφίσταται και στην περίπτωση της παρ. 2 του άρθρου 9. Τα ναυλοσύμφωνα θεωρούνται από τη Λιμενική Αρχή και καταχωρίζονται στο Ειδικό Έντυπο Πληροφοριακών Στοιχείων του Επαγγελματικού Πλοίου Αναψυχής (Ε.Ε.Π.Σ.Ε.Π.Α), ομοίως και οι τυχόν αλλαγές και τροποποιήσεις τους, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην υπ' αρ./4.2.2016 απόφαση του Υπουργού Ναυτιλίας και Νησιωτικής Πολιτικής (Β' 364). Όλες οι υποχρεώσεις των ως άνω εδαφίων της παρούσας περίπτωσης δεν εφαρμόζονται για τα καταχωρισμένα στο Μητρώο του άρθρου 2 επαγγελματικά πλοία αναψυχής μετά την έναρξη ισχύος της κοινής υπουργικής απόφασης της περ. β' της παρ. 2.

Άρθρο 12. Όροι και προϋποθέσεις δραστηριοποίησης των επαγγελματικών τουριστικών ημερόπλοιων

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 προέκτασής 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.

δ. Ο πλοιοκτήτης ή ο εφοπλιστής ή νόμιμα εξουσιοδοτημένο από αυτούς πρόσωπο, υποβάλλει δήλωση στη Λιμενική Αρχή, στην αρμοδιότητα της οποίας υπάγεται το σημείο εκκίνησης του ημερήσιου θαλάσσιου ταξιδιού, με την οποία γνωστοποιεί αναλυτικά τους λιμένες, όρμους και ακτές προσέγγισης και αποεπιβίβασης επιβατών, σύμφωνα με το ισχύον Πρωτόκολλο Γενικής Επιθεώρησης (Π.Γ.Ε.) ή το Πιστοποιητικό Ασφαλείας (Π.Α.) ή την Άδεια Εκτέλεσης Πλόων, και τις ημερομηνίες/περίοδο διενέργειας του ταξιδιού. Όμοια δήλωση απαιτείται για οποιαδήποτε τροποποίηση, πριν από την έναρξη του ημερήσιου θαλάσσιου ταξιδιού.».

Επειδή, με την ΠΟΛ.1141/30-06-2015 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις του ν. 4256/2014 (ΦΕΚ 92/Α') «Τουριστικά πλοία και άλλες διατάξεις» και παρασχέθηκαν σχετικές διευκρινίσεις ως κάτωθι:

«Σας κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 1-15 του ν. 4256/2014 , όπως δημοσιεύτηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (ΦΕΚ 92/Α) και ισχύει από την ημερομηνία δημοσίευσής του, ήτοι 14.04.2014, για ενημέρωση και εφαρμογή.

[...]

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. [...]».

Επειδή, με το υπ' αριθ. πρωτ. ΔΕΑΦΔ 1112068 ΕΞ 21-07-2017 έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε, ορίζεται ότι:

«Έκδοση στοιχείων λιανικών πωλήσεων για τουριστικές περιηγήσεις.

1. 1. Με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), 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.

2. Με την απόφαση Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1002/2014 ορίστηκαν οι οντότητες που απαλλάσσονται από τη χρήση Φ.Η.Μ., καθώς και οι περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών, που απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης στοιχείων λιανικής με χρήση Φ.Η.Μ., μεταξύ των οποίων είναι και η επιχείρηση μεταφοράς προσώπων (περίπτωση 1γ' του άρθρου 1 της παραπάνω απόφασης), καθώς και ο εκμεταλλευτής τουριστικού-ταξιδιωτικού γραφείου (περίπτωση 1ιβ' του άρθρου 1 της ίδιας απόφασης).

Εν συνεχεία, με την περίπτωση 4β' του άρθρου 1 της ανωτέρω απόφασης, έχει παρασχεθεί απαλλαγή από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων πώλησης μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, για τις 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.

3. Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 12 του ν. 4308/2014 ορίζεται ότι η οντότητα μπορεί, με προηγούμενη συμφωνία, να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Όπως διευκρινίζεται δε με την παράγραφο 12.7.1 της ερμηνευτικής εγκυκλίου ΠΟΛ 1003/2014, για την παραπάνω περίπτωση, το τρίτο πρόσωπο οφείλει να αποστέλλει εγκαίρως στην οντότητα τα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ή κατ' ελάχιστο όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, που αφορούν τις πραγματοποιηθείσες, για λογαριασμό της οντότητας, λιανικές πωλήσεις.

4. Όσον αφορά τον χρόνο έκδοσης του στοιχείου λιανικής πώλησης για απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, αυτό εκδίδεται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση γ' του άρθρου 13 του ν. 4308/2014.

Όπως διευκρινίσθηκε με την παράγραφο 13.1.4 του άρθρου 13 της εγκυκλίου ΠΟΛ 1003/2014, ως περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσιών που θα παρασχεθούν σε μελλοντικό χρόνο για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, θεωρείται, μεταξύ άλλων, η πώληση εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων. Συνεπώς, τα στοιχεία λιανικής εκδίδονται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, ανεξάρτητα του τρόπου καταβολής (μετρητοίς, επιταγές, πιστωτικές κάρτες κ.λπ.). Ο χρόνος απόκτησης δικαιώματος 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.

5. Ενόψει των ανωτέρω, σε περίπτωση που οντότητα εκμεταλλευτής τουριστικού γραφείου, εκτός από την υπόψη δραστηριότητα για την οποία παρέχεται η δυνατότητα να μη χρησιμοποιεί Φ.Η.Μ. για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, παρέχει και υπηρεσίες περιηγήσεων (είτε με τρενάκι είτε με πλοιάριο) σε τουρίστες και με την προϋπόθεση ότι οι υπηρεσίες αυτές δεν εμπίπτουν στις υπηρεσίες μεταφοράς προσώπων σε τακτική βάση τύπου

συγκοινωνίας, αλλά στην έννοια της παροχής υπηρεσιών αναψυχής, θέμα πραγματικό, που ερευνάται σε κάθε περίπτωση από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, για τη δραστηριότητά του αυτή υποχρεούται στην έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών με χρήση Φ.Η.Μ., σύμφωνα με τα προαναφερόμενα.

Σε περίπτωση που η οντότητα αναθέσει την έκδοση των παραστατικών σε τρίτο, ισχύουν τα προαναφερόμενα στην παράγραφο 3 του παρόντος. Αυτονόητο είναι ότι η υποχρέωση έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών με χρήση Φ.Η.Μ. υφίσταται και στον τρίτο, στον οποίο έχει ανατεθεί η έκδοση των παραστατικών.

Τέλος, σχετικά με τον χρόνο έκδοσης της απόδειξης λιανικών συναλλαγών στις περιπτώσεις που προαναφέρονται, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην παράγραφο 4 του παρόντος.».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 58^Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικά με τον Φ.Π.Α.» του ν.4987/2022, 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, στο άρθρο 64 «Επαρκής αιτιολογία» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.».

Επειδή στο άρθρο 171 του ν. 2717/1999 (Κ.Διοικ.Δικ.) ορίζεται ότι : «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα

έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του ν.4987/2022, ορίζεται ότι: «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου.».

Επειδή, η προσφεύγουσα υποστηρίζει ότι εκμεταλλεύεται επαγγελματικά τουριστικά πλοία αναψυχής ολικής ναύλωσης και είναι μεταξύ άλλων, πλοιοκτήτρια του επαγγελματικού πλοίου αναψυχής υπό το όνομα «.....», καθώς και ότι τα επαγγελματικά πλοία αναψυχής συνάπτουν αποκλειστικά ολικές ναυλώσεις, οι οποίες υπογράφονται μεταξύ του πλοιοκτήτη/εκναυλωτή και του ναυλωτή και το νόμιμο φορολογικό στοιχείο εκδίδεται στο όνομα του ναυλωτή. Ως εκ τούτου, στην προκειμένη περίπτωση, σύναψε ναυλοσύμφωνο με τον, καθώς ένας ήταν ο αντισυμβαλλόμενός της και εξέδωσε ένα παραστατικό, ως όφειλε. Το υπογεγραμμένο με τον, όπως προκύπτει από το περιεχόμενό του και την επισυναπτόμενη σε αυτό λίστα επιβατών, αφορούσε σε όλα τα δέκα (10) πρόσωπα που επέβαιναν στο σκάφος κατά την ημερομηνία του ελέγχου. Κατά συνέπεια παρείλκε η έκδοση δέκα (10) παραστατικών, καθώς για την διεξαγωγή μίας ολικής ναύλωσης όφειλε να υπογράψει ένα ναυλοσύμφωνο και να εκδώσει ένα παραστατικό με το ναυλωτή, έστω και αν οι επιβάτες της διαδρομής στην οποία αφορούσε το ναυλοσύμφωνο ήταν περισσότεροι.

Επειδή, εν προκειμένω, στις 09/04/2023, ημέρα Κυριακή και ώρα 14.30', οι υπάλληλοι της Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ, διενήργησαν έλεγχο εφαρμογής των διατάξεων του ν. 4308/2014, σύμφωνα με την υπ' αριθ./2023 εντολή μερικού επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, στο λιμάνι της, όπου έλεγξαν το σκάφος «.....», με αρ. νηολογίου/ Χαλκίδας, κατά την άφιξή του μετά από εκδρομή - περιήγηση και πριν την αποβίβαση των ατόμων/πελατών που βρίσκονταν πάνω σ' αυτό. Το ανωτέρω σκάφος ιδιοκτησίας της προσφεύγουσας εταιρείας διενεργούσε εκδρομή – περιήγηση και οι ελεγκτές, προέβησαν σε ελεγκτικές επαληθεύσεις για τη νομότυπη έκδοση φορολογικών στοιχείων.

Επειδή, στην από 29/05/2023 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ, αναφέρονται τα κάτωθι:

«[...] Το συγκεκριμένο σκάφος «.....» με αρ. νηολογίου/Χαλκίδας είναι επαγγελματικό τουριστικό, το οποίο ναυλώνεται μεταξύ της ιδιοκτήτριας εταιρείας και μεμονωμένων φυσικών προσώπων που επιθυμούν να πραγματοποιήσουν εκδρομές-περιηγήσεις (πλόες). Εφόσον το σκάφος δεν λειτουργεί ως ημερόπλοιο, οι εκάστοτε ναυλώσεις είναι ολικές. Δεν επιτρέπεται δηλαδή η επιβίβαση διαφορετικών πελατών παρά μόνον η επιβίβαση του ναυλωτή και της ιδιωτικής του παρέας, οι οποίοι και θα πρέπει να βρίσκονται στο σκάφος κατά το χρονικό διάστημα που συμφωνείται στο ναυλοσύμφωνο.

Στην εν λόγω εκδρομή — περιήγηση, σύμφωνα και με τα πραγματικά περιστατικά, ο έλεγχος διαπίστωσε ότι δεν υφίσταται στην πραγματικότητα το γεγονός της ολικής ναύλωσης καθώς κάθε πελάτης έδρασε μεμονωμένα σαν φυσικό πρόσωπο ή ως απλό ζευγάρι. Το γεγονός αυτό αποδεικνύεται από τις μεμονωμένες κρατήσεις αλλά και πληρωμές των πελατών που επέβαιναν στο σκάφος κατά την ώρα του ελέγχου. Οι κρατήσεις αυτές πραγματοποιήθηκαν είτε μέσω

τουριστικών-ταξιδιωτικών γραφείων είτε μέσω ξενοδοχείων, ενώ με την πληρωμή της απόκτησης του δικαιώματος συμμετοχής στην εκδρομή περιήγηση με το σκάφος κατά την 09/04/2023 και ώρα 10:00 - 15:00 από το λιμάνι της, όπου πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος, δεν εκδόθηκε κανένα φορολογικό στοιχείο κατά παράβαση του Άρθρου 13 περίπτωση γ) του Ν.4308/2013 περί Ε.Λ.Π.

Σε κάθε περίπτωση η ελεγχόμενη δεν ναύλωσε το σκάφος με ολική ναύλωση στην παρέα του ναυλωτή ο οποίος αναφέρεται στο αλλά μετέτρεψε το σκάφος σε οιονεί ημερόπλοιο. Σε αυτήν την περίπτωση η οποία απεικονίζει τα πραγματικά περιστατικά θα έπρεπε να εκδοθούν Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών, μέσω Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού και όχι χειρόγραφα, σε κάθε πελάτη ξεχωριστά ο οποίος με την πληρωμή 100€ έκαστος απέκτησε το δικαίωμα να συμμετέχει στην εκδρομή περιήγηση με το σκάφος «.....» με αρ. νηολογίου/Χαλκίδας της ελεγχόμενης.

Αντιθέτως η εταιρεία εξέδωσε την υπ' αριθ./08-04-2023 Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών χωρίς αναγραφή ώρας και καθαρής αξίας 523,19 € Πλέον Φ.Π.Α. 24%, η οποία δεν μας επιδείχθηκε και δεν την είχε στην κατοχή του ο πελάτης κατά τον έλεγχο αλλά μας επισυνάφθηκε με τις έγγραφες απόψεις της ελεγχόμενης. Το επισυναπτόμενο φορολογικό στοιχείο εκδόθηκε συνεπεία ελέγχου μόνο για λόγους υπεράσπισης του φορολογούμενου και δεν γίνεται δεκτό. Επιπλέον είναι αναληθές ως προς την αξία καθώς κατά μαρτυρία του ίδιου του αντισυμβαλλόμενου σε καμία περίπτωση δεν πλήρωσε το ποσό που αναγράφεται στο εκδοθέν φορολογικό στοιχείο αλλά πολύ χαμηλότερο ήτοι 100 € για τον ίδιο και το ίδιο ποσό για την σύζυγό του

Τα προαναφερόμενα διαπιστωθέντα από τους ελεγκτές βασιζόμενα στα πραγματικά περιστατικά όπως αυτά πραγματοποιήθηκαν κατά την ώρα του ελέγχου καταδεικνύουν ότι τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία καθώς και τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία της ελεγχόμενης δεν απεικονίζουν με σαφήνεια και σωστή ημερολογιακή και χρονική σειρά τις συναλλαγές της με τους αντισυμβαλλόμενους ενώ υπάρχει και ουσιαστική αθέτηση βασικών όρων συναφθέντων συμφωνιών με τρίτους όπως το σχετικό ναυλοσύμφωνο το οποίο δεν ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα. [...].

Επειδή, κατόπιν των ανωτέρω προκύπτει ότι, το σκάφος «.....» με το οποίο πραγματοποιήθηκε η εκδρομή-περιήγηση, είναι επαγγελματικό τουριστικό πλοίο αναψυχής, το οποίο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του ν. 4256/2014, όπως ίσχυσε, για την εκμετάλλευση του πλοίου αναψυχής συνάπτεται σύμβαση ολικής ναύλωσης καθώς η μερική ναύλωση απαγορεύεται.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, από τις μαρτυρίες των επιβατών, διαπιστώθηκε ότι καθένας από τους δέκα (10) πελάτες είχε πληρώσει μεμονωμένα για την εκδρομή — περιήγηση, στοιχείο το οποίο αποδεικνύει ότι η ναύλωση του σκάφους δεν ήταν ολική, αλλά αντίθετα προκύπτει από τον έλεγχο ότι το σκάφος λειτούργησε ως επαγγελματικό τουριστικό 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 προβλέπεται η έκδοση ατομικού εισιτηρίου ή ομαδικού εισιτηρίου, συνοδευόμενο από ονομαστική κατάσταση επιβατών.

Επειδή, το προσκομισθέν παραστατικό (Α.Λ.Σ.) συνολικής αξίας 648,75€, το οποίο όπως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα εταιρεία, αφορά στο ναύλο της ελεγχόμενης συναλλαγής με το συγκεκριμένο ναυλωτή (.....), δεν ταυτίζεται με το ποσό το οποίο ο ίδιος ο ναυλωτής

δήλωσε στον έλεγχο ότι κατέβαλε, ήτοι 100,00€ για εκείνον και το ίδιο ποσό για τη σύζυγό του. Επιπλέον, η αξία του παραστατικού δεν ταυτίζεται με το σύνολο του ποσού που προκύπτει από το άθροισμα των επιμέρους ποσών που κατέβαλλε μεμονωμένα ο κάθε επιβάτης/πελάτης, ήτοι 1.000,00€ (100,00€ x 10). Κατά συνέπεια, η συγκεκριμένη απόδειξη δε μπορεί να θεωρηθεί ότι αφορά το συγκεκριμένο ναύλο.

Επειδή, όσον αφορά το χρόνο έκδοσης του στοιχείου λιανικής πώλησης για απόκτηση δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, αυτό εκδίδεται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση γ' του άρθρου 13 του ν. 4308/2014.

Επειδή, επιπλέον σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/31-12-2014, ορίζεται ότι 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.).

Επειδή, ο έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 από τη Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ διενεργήθηκε κατά την επιστροφή του σκάφους στο λιμάνι, οπότε και έγινε καταμέτρηση των ατόμων που επέβαιναν στο σκάφος, ωστόσο κανείς από τους επιβάτες/πελάτες που ρωτήθηκαν κατά τη διάρκεια του επιτόπιου ελέγχου, δεν είχε λάβει απόδειξη λιανικής η απόδειξη παροχής υπηρεσιών ή άλλο φορολογικό στοιχείο εσόδου για το ποσό που κατέβαλε.

Επειδή, εν προκειμένω ορθώς διαπιστώθηκε η μη έκδοση δέκα (10) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) για εκδρομή – περιήγηση επιβατών με το σκάφος, συνολικής αξίας 1.000€, ήτοι καθαρής αξίας 806,45€ πλέον ΦΠΑ 24% 193,55€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8, 12 και 13 του ν. 4308/2014.

Επειδή, η έκθεση ελέγχου της Δ.Ο.Υ. ΘΗΡΑΣ, που συνιστά την αιτιολογία της προσβαλλόμενης καταλογιστικής πράξης είναι σαφής, ειδική και επαρκής.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 04/03/2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ηλεκτρονικώς υποβληθείσας ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία «.....», ΑΦΜ και την **επικύρωση** της υπ' αριθ. /06-02-2024 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΑΛΚΙΔΑΣ.

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

Φορολογικό Έτος 2023

Πρόστιμο άρθρου 58^Α § 1 του ν.4987/2022 (αριθ. πράξης/06-02-2023)

- Ποσό καταλογισμού: 500,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στο υπόχρεο νομικό πρόσωπο.

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

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

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.