



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Αθήνα, 11/11/2024

Αριθμός απόφασης: 2991

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4 ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/νση : Φιλαδελφείας 8 και Σάμου

Ταχ. Κώδικας : 104 40 - Αθήνα

Τηλέφωνο : 213 1312348

Email : ded.ath@aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 (ΑΑΔΕ)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Τη με ημερομηνία κατάθεσης **01/07/2024** και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή, του με **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου οδός, Τ.Κ., κατά της με αριθμό/29-04-2024 (ΑΕΠ/2024) Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Την από 02-07-2024 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

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

Επί της από 01/07/2024 και με αριθμό ηλεκτρονικού πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., 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 με αριθμό/29-04-2024 προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023 του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **2.500,00 €** λόγω μη τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 13 του Ν. 4987/2022. Η επιβολή του προστίμου αυτού προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 54§1^η και 54§2^ε του Ν. 4987/2022.

Η ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη εδράζεται στην από 25/10/2023 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ), του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, η οποία συντάχθηκε κατόπιν μερικού επιτόπιου ελέγχου που διενεργήθηκε από την ως άνω Δ.Ο.Υ. δυνάμει της με αριθμό/2023 εντολής ελέγχου.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Στις 28-07-2023 και ώρα 13:00, δυνάμει της υπ' αριθ./2023 εντολής ελέγχου, διενεργήθηκε έλεγχος εφαρμογής των διατάξεων Ν.4308/2014 στην έδρα της επιχείρησης του προσφεύγοντα με κύρια δραστηριότητα «.....». Ο έλεγχος γνωστοποίησε την ταυτότητά του στον υπεύθυνο της επιχείρησης κ., και διαπίστωσε ότι σε 18 περιπτώσεις είχαν εκδοθεί χειρόγραφες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, ενώ βάσει της κείμενης νομοθεσίας, ο προσφεύγων όφειλε να εκδώσει Α.Λ.Π. μέσω Φ.Η.Μ.. Ο έλεγχος ζήτησε τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών από Φ.Η.Μ. που τυχόν εκδόθηκαν για τις συγκεκριμένες περιπτώσεις ή επανεκτύπωσή τους και ο υπεύθυνος δεν ανταποκρίθηκε στο αίτημα του ελέγχου, δηλώνοντας άγνοια για την υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων μέσω Φ.Η.Μ.. Ο έλεγχος έκρινε ότι οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών θα έπρεπε να απεικονίζουν τα εξής στοιχεία:

A/A	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ 13%
1	80,00	70,8	9,2
2	80,00	70,8	9,2
3	80,00	70,8	9,2
4	80,00	70,8	9,2
5	100,00	88,5	11,5
6	80,00	70,8	9,2
7	80,00	70,8	9,2
8	80,00	70,8	9,2
9	120,00	106,19	13,81
10	80,00	70,8	9,2
11	80,00	70,8	9,2
12	80,00	70,8	9,2
13	80,00	70,8	9,2

14	100,00	88,5	11,5
15	140,00	123,89	16,11
16	180,00	159,29	20,71
17	80,00	70,8	9,2
18	80,00	70,8	9,2
ΣΥΝΟΛΟ	1680,00	1486,77	193,23

Κατόπιν των ανωτέρω, συντάχθηκε το με αριθμό/ 28-07-2023 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.) – Κλήση προς Ακρόαση, στο οποίο περιληπτικά αναφέρονται οι παραλείψεις της επιχείρησης και ο με αριθμό/28-07-2023 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου, με τον οποίο προσδιορίστηκε το σχετικό πρόστιμο βάσει των προαναφερθέντων διατάξεων του Ν.4987/2022. Αντίγραφο αμφότερων των εγγράφων (του Σημειώματος Διαπιστώσεων Ελέγχου και του Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου) έλαβε ενυπόγραφα ο υπεύθυνος του καταστήματος. Συντάχθηκε επίσης η με αριθμό/2023 έκθεση κατάσχεσης για τις 18 χειρόγραφες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών. Η επιχείρηση δεν ανταποκρίθηκε στο ως άνω Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου και εκδόθηκε η προσβαλλόμενη πράξη.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή ζητά την ακύρωση της ανωτέρω προσβαλλόμενης πράξης του Προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Πατρών, προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

1. Οι χειρόγραφες αποδείξεις των λιανικών συναλλαγών των πελατών που μετέφερε με το σκάφος ήταν σε απόλυτη συμφωνία με το σχετικό ναυλοσύμφωνο το οποίο είχε καταθέσει και είχε σφραγίσει την ίδια μέρα προ του απόπλου στην αρμόδια λιμενική αρχή στη Κεφαλληνίας.
2. Δεν γνώριζε ότι έπρεπε να εκδώσει φορολογικά στοιχεία μέσω Φ.Η.Μ. διότι θεωρεί ότι εντάσσεται στις κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών βάσει της ΠΟΛ. 1002/2014 για την μεταφορά προσώπων.
3. Η επιχείρησή του εντάσσεται βάσει της ΠΟΛ. 1002/2014 στις κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών για την μεταφορά προσώπων, επειδή δεν λειτουργεί ως ημερόπλοιο, αλλά η ναύλωσή του γίνεται με ναυλοσύμφωνα που σφραγίζονται πριν τον απόπλου από την λιμενική αρχή και σε συμφωνία με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία, είτε τιμολόγια είτε αποδείξεις λιανικών συναλλαγών.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του Ν.4308/2014 (ΕΛΠ), 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.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του Ν.4308/2014(ΕΛΠ), ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, [...] 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. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 «Ναυλοσύμφωνο» του Ν.4256/2014 (Τουριστικά πλοία και άλλες διατάξεις), 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), 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),...

γ. Αντίγραφα των ναυλοσύμφωνων υποβάλλονται από τον εκναυλωτή, όπως αυτός προσδιορίζεται στην παρ. 5 του άρθρου 3, στις υπηρεσίες της φορολογικής και τελωνειακής διοίκησης σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες 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.

δ. 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.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 «Όροι και προϋποθέσεις δραστηριοποίησης των επαγγελματικών τουριστικών ημερόπλοιων» του Ν.4256/2014 (Τουριστικά πλοία και άλλες διατάξεις), ορίζεται ότι: «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. 1002/2014 με θέμα «Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών. Αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών. Δήλωση

διακοπής λειτουργίας φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού λόγω τεχνικού προβλήματος.», διευκρινίζεται ότι:

«Άρθρο 1

Ορίζουμε τις οντότητες που απαλλάσσονται από το τρέχον φορολογικό έτος και εφεξής, από τη χρήση ΦΗΜ (Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών), καθώς και τις περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών που απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών παραστατικών (αποδείξεων) μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, ως εξής:

1. Οι παρακάτω κατηγορίες οντοτήτων ανεξάρτητα από το μέγεθός τους, δύνανται να μη χρησιμοποιούν φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό, για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών:[...]

γ) Ο εκμεταλλευτής θεαμάτων, ο πράκτορας κρατικών λαχείων, ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφών, η επιχείρηση μεταφοράς προσώπων γενικά, με εξαίρεση τον εκμεταλλευτή ΤΑΞΙ,[...]

4. Για τις παρακάτω περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών παρέχεται απαλλαγή από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων πώλησης μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού:[...]

β) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου, με εξαίρεση τους πωλητές (αγρότες - μεταπωλητές) σε λαϊκές αγορές και τους πωλητές αποκλειστικά μέσω πλανοδίου ή υπαίθριου εμπορίου,»

Επειδή, με το με αρ. πρωτ. **ΔΕΑΦΔ 1112068 ΕΞ 2017/21.07.2017** έγγραφο της Διεύθυνσης Εφαρμογής Άμεσης Φορολογίας της Α.Α.Δ.Ε, με θέμα «Έκδοση στοιχείων λιανικών πωλήσεων για τουριστικές περιηγήσεις», ορίζεται ότι: «1. Με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 12 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.), 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 1β 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 & 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 εμπíπτουν 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, ως τακτικές γραμμές νοούνται οι γραμμές με τις οποίες μεταφέρονται επιβάτες με καθορισμένη συχνότητα και σε συγκεκριμένες διαδρομές, κατά τις οποίες οι επιβάτες μπορούν να επιβιβάζονται και να αποβιβάζονται από το όχημα σε προκαθορισμένα σημεία στάσης και ως έκτακτες γραμμές νοούνται οι γραμμές οι οποίες δεν εμπíπτουν στον ορισμό των τακτικών γραμμών και των οποίων το κύριο χαρακτηριστικό είναι η μεταφορά ομάδων επιβατών που έχουν συσταθεί κατόπιν πρωτοβουλίας του πελάτη ή του ίδιου του μεταφορέα. (άρθρο 2 ΚΥΑ οικ. Α27733/2213- ΦΕΚ Β 1181/19.06.2015 του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομίας, Υποδομών, Ναυτιλίας και Τουρισμού).

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 «Λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία)» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι:

1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία (βιβλία και στοιχεία), για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία και για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας. Για την εφαρμογή του Κώδικα, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 «Διαδικαστικές παραβάσεις» του Ν. 4987/2022, ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο

στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:[...]

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του,[...]

ια) εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού ή από εγκεκριμένο και μη δηλωμένο φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό,[...]

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις των παρ. 1 και 1Α καθορίζονται ως εξής:[...]

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περ. ε), ζ), η) και ιδ) της παρ. 1,

στ) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, για παραβάσεις των περ. ια) και ιβ) της παρ. 1,»

Επειδή, εν προκειμένω, δυνάμει της υπ' αριθ./2023 εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Αργοστολίου, διενεργήθηκε έλεγχος από υπαλλήλους της ως άνω Δ.Ο.Υ., την **28/07/2023** και ώρα **13:00** στην έδρα της επιχείρησης του προσφεύγοντα. Από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι σε 18 περιπτώσεις είχαν εκδοθεί χειρόγραφες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών. Ο έλεγχος ζήτησε τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών μέσω Φ.Η.Μ. που τυχόν εκδόθηκαν για τις συγκεκριμένες περιπτώσεις, χωρίς ωστόσο η επιχείρηση να ανταποκριθεί στο αίτημα του ελέγχου. Οι Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.) που δεν εκδόθηκαν μέσω Φ.Η.Μ. ανέρχονται σε δεκαοχτώ (18), συνολικής αξίας 1.680,00€ (Καθαρή αξία 1.486,77€ πλέον Φ.Π.Α. 193,23€).

Οι χειρόγραφες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδόθηκαν απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα:

Α/Α	Ημερομηνία	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ
82	27/07/2023	80,00
110	28/07/2023	80,00
111	28/07/2023	80,00
112	28/07/2023	80,00
114	28/07/2023	100,00
109	28/07/2023	80,00
122	28/07/2023	80,00
123	28/07/2023	80,00
129	28/07/2023	120,00
134	28/07/2023	80,00
135	28/07/2023	80,00
142	28/07/2023	80,00
136	28/07/2023	80,00
137	28/07/2023	100,00
138	28/07/2023	140,00
139	28/07/2023	180,00
140	28/07/2023	80,00
141	28/07/2023	80,00
ΣΥΝΟΛΟ		1680,00

Επειδή, η προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εξέδωσε όλες τις χειρόγραφες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, οι οποίες ήταν σε απόλυτη συμφωνία με το σχετικό ναυλοσύμφωνο το οποίο είχε κατατεθεί και σφραγιστεί από την αρμόδια λιμενική αρχή στη Ισχυρίζεται ότι η επιχείρησή του εντάσσεται βάσει της ΠΟΛ. 1002/2014 στις κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών για την μεταφορά προσώπων, επειδή

δεν λειτουργεί ως ημερόπλοιο, αλλά η ναύλωσή του γίνεται με ναυλοσύμφωνα, που σφραγίζονται πριν τον απόπλου από τη λιμενική αρχή και σε συμφωνία με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

Επειδή, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι η επιχείρηση του προσφεύγοντα, με έδρα στη Σάμη Κεφαλλονιάς, είναι υπόχρεη τήρησης απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας) και ότι έχει ως αντικείμενο κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας τις «.....», ενώ δευτερεύουσες δραστηριότητές της είναι οι «.....». Επίσης, προκύπτει ότι ο προσφεύγων δεν έχει προβεί σε δήλωση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού.

Επειδή, ο έλεγχος διενεργήθηκε στις 28/07/2023 και ώρα 13:00 στην έδρα της επιχείρησης όπου και διαπιστώθηκε η έκδοση των υπό κρίση χειρόγραφων αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, και όχι εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης.

Επειδή, το σκάφος «.....» είναι επαγγελματικό πλοίο αναψυχής και ήταν ναυλωμένο σύμφωνα με το από 28.07.2023 υπογεγραμμένο ναυλοσύμφωνο από τον πλοιοκτήτη και το ναυλωτή. Το συγκεκριμένο το σκάφος με την ονομασία «.....», διενεργεί έκτακτες πλόες για την εξυπηρέτηση ομάδας επιβατών (τουριστών) και ως εκ τούτου δεν περιλαμβάνεται στις επιχειρήσεις μεταφοράς προσώπων (μεταφορά επιβατικού κοινού από τους φορείς παροχής συγκοινωνιακού έργου με οδικά μέσα δημόσιας μεταφοράς-Λεωφορεία και μέσα σταθερής τροχιάς-Ηλεκτρικό Σιδηρόδρομο, Μετρό, Τραμ, με αεροπλάνα και μέσω τακτικών ακτοπλοϊκών γραμμών), που σύμφωνα με την ΠΟΛ.1002/31.12.2014 απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμός Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.).

Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντα ότι η επιχείρησή του εντάσσεται βάσει της ΠΟΛ. 1002/2014 στις κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών για την μεταφορά προσώπων, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Επειδή, ωστόσο, από τα ως άνω πραγματικά περιστατικά προκύπτει ότι η επιχείρηση του προσφεύγοντα υπέπεσε στην παράβαση του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ια', ήτοι της έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης χωρίς τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού και το πρόστιμο που επιβάλλεται προβλέπεται από το άρθρο 54 παρ. 2 περ. στ'.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την μερική αποδοχή της από 01.07.2024 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του με Α.Φ.Μ., και την τροποποίηση της με αριθμό/29-04-2024 (ΑΕΠ/2024) Πράξης Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 Ν. 4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών.

Οριστική φορολογική υποχρέωση με βάση την παρούσα απόφαση:

Η με αριθμό/29-04-2024 (ΑΕΠ/2024) Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθ. 54 ν.4987/2022, φορολογικού έτους 2023, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πατρών **500,00€**

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

Ακριβές Αντίγραφο

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

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

**Η Προϊστάμενη της
Υποδιεύθυνσης Επανεξέτασης**

α/α

ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΑΣΧΑΛΗΣ

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.