



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



**ΑΑΔΕ**

Ανεξάρτητη Αρχή  
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 05.07.2023

Αριθμός απόφασης: 823

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ  
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ  
ΤΜΗΜΑ Α2**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604536

## ΑΠΟΦΑΣΗ

### Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν.4987/2022, ΦΕΚ Α' 206/04-11-2022), εφεξής Κ.Φ.Δ.

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).

δ. Τη με αριθμό Α.1165/22.11.2022 απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΑΑΔΕ).

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.

4. Τη με ημερομηνία ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου .....ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας με την επωνυμία ..... κατά της από ..... Πράξης Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης του άρθρου 13Α του Ν.2523/1997 και της υπ' αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

5. Τις ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από ..... Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Ν.2523/97 (Άρθρο 13Α) και την από ..... Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επί των οποίων εδράζονται οι προσβαλλόμενες πράξεις.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.

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

Επί της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ....., η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, και μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

- Με την από ..... Πράξη Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης της παραγράφου 8 του Άρθρου 13Α του Ν. 2523/1997, όπως αυτό προστέθηκε με την παρ. 1 του άρθρου 47 του Ν.4465/2017, φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ύψους 1.000,00 €, γιατί υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης δεκαεννιά (19) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, συνολικής αξίας 380,00 € συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1,8,11 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 12 και 13 του ίδιου νόμου και του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2014.

- Με την υπ' αριθ. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας, πρόστιμο ύψους 250,00 €, γιατί υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης δεκαεννιά (19) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, συνολικής αξίας 380,00 € συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α., κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 8, 11 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.), σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 12 και 13 του ίδιου νόμου και του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2014.

## **ΙΣΤΟΡΙΚΟ**

Δυνάμει της με αριθ. .... εντολής ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν.4308/2014, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, κατά τον διενεργηθέντα την .....έλεγχο από τους αρμόδιους υπαλλήλους της ως άνω Δ.Ο.Υ., διαπιστώθηκε ότι το τουριστικό σκάφος ..... με αριθ. νηολογίου Ν.Π. .... το οποίο ανήκει στην προσφεύγουσα εταιρεία, πραγματοποίησε την ..... τουριστική περιήγηση δεκαεννιά (19) ατόμων στην ....., έναντι τιμήματος 20,00 € το άτομο. Ο αριθμός των μεταφερόμενων με το σκάφος ατόμων προέκυψε από την κατάσταση επιβατών που είχε κατατεθεί στο Λιμεναρχείο της περιοχής μαζί με το ναυλοσύμφωνο. Ο έλεγχος ζήτησε να θεωρήσει τη ΦΗΜ καθώς και το «Ζ» της προηγούμενης ημέρας (.....), σύμφωνα με το ναυλοσύμφωνο και την κατάσταση επιβατών που επέδειξε η υπεύθυνη της επιχείρησης την ώρα του ελέγχου, .....

Κατά τον αντιπαραβολικό έλεγχο των φορολογικών στοιχείων της προσφεύγουσας με τις καταστάσεις των επιβατών και του πληρώματος, σε συνδυασμό με το ναυλοσύμφωνο για την ....., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν είχε εκδώσει δεκαεννιά (19) Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.), συνολικής αξίας 380,00 € (19 x 20,00 €) συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α..

Ακολούθως, οι αρμόδιοι υπάλληλοι επέδωσαν στην υπεύθυνη της επιχείρησης, .....το με αριθμό ..... Σημείωμα Διαπιστώσεων – Κλήση σε ακρόαση, καθώς και τον υπ' αριθ. .... προσωρινό προσδιορισμό προστίμου. Εν συνεχεία, συντάχθηκαν η από ..... Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και η από ..... Έκθεση Ελέγχου Εφαρμογής Διατάξεων Ν.2523/97 (Άρθρο 13Α) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης και εκδόθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω πράξεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, προβάλλοντας τους παρακάτω λόγους:

- Η κατάσταση επιβατών περιλαμβάνει δεκαεννιά (19) ονόματα. Στο Νο 2 της κατάστασης αναγράφεται το όνομα ..... Στο σχετικό ναυλοσύμφωνο το οποίο κατατέθηκε στο Λιμεναρχείο ..... την ....., ως συμβαλλόμενοι αναγράφονται αφενός η επιχείρηση ..... και αφετέρου ο ....., η περίοδος ναύλωσης ορίζεται σε οκτώ (8) ώρες, ήτοι από 10.00 π.μ. έως 18.00 μ.μ. της ..... και ο συνολικός ναύλος που συμφωνήθηκε ορίστηκε σε 300,00 €.

- Στις ..... εκδόθηκε από την επιχείρηση .....στο όνομα ....., η με αριθμό ..... χειρόγραφη απόδειξη λιανικών συναλλαγών με συνολική αξία 300,00 €. Επισημαίνεται ότι η ανωτέρω απόδειξη είχε ήδη εκδοθεί κατά την ώρα του ελέγχου, γεγονός που αποδεικνύεται από την πράξη θεώρησης των δύο ελεγκτών επί του σώματός της με ημερομηνία .....

Από τα ανωτέρω προκύπτουν τα κάτωθι:

α) Ορθώς η επιχείρηση εξέδωσε τη χειρόγραφη ΑΛΣ ..... συνολικού ποσού 300,00 € σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ΠΟΛ 1002/2015, σχετικά με την έκδοση ΑΛΣ εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου.

β) Εσφαλμένη η θέση του ελέγχου περί υποχρέωσης χρήσης ΦΤΜ για την έκδοση ΑΛΣ. Άλλωστε ο έλεγχος δεν καταλόγισε σχετική παράβαση.

γ) Εσφαλμένη η θέση του ελέγχου περί μη έκδοσης δεκαεννιά (19) ΑΛΣ καθώς εκδόθηκε η χειρόγραφη ΑΛΣ ..... συνολικής αξίας 300,00 €, όπως ακριβώς οριζόταν στο σχετικό ναυλοσύμφωνο και στην κατάσταση επιβατών.

δ) Από το ναυλοσύμφωνο προκύπτει αβίαστα το συμπέρασμα ότι στις ..... δεν θα μπορούσε να πραγματοποιηθεί άλλη τουριστική περιήγηση, καθώς είναι πρακτικά αδύνατο αυτή να λάμβανε χώρα έως τις 10.00 π.μ. ή μετά τις 18.00 μ.μ.. Σημειώνεται ότι η περιήγηση έλαβε χώρα από τις 10.00 π.μ. έως τις 18.00 μ.μ. της ....., όπως αναγράφεται στο ναυλοσύμφωνο.

#### **Ως προς την Πράξη Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ.:**

**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 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 ορίσθηκαν 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 πλοiάριο) 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α «Πρόστιμα για παραβάσεις σχετικά με τον Φ.Π.Α.» του Κ.Φ.Δ., ορίζεται ότι: «Για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α. οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα.

**1. Σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού πωλήσεων (φορολογικού στοιχείου) ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., 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, εν προκειμένω, δυνάμει της αριθ. .... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, διενεργήθηκε έλεγχος από υπαλλήλους της ως άνω Δ.Ο.Υ., την ....., ημέρα Δευτέρα και ώρα 12:30 μ.μ., στο ..... και συγκεκριμένα στο τουριστικό σκάφος ..... με αριθ. νηολογίου Ν.Π. .... το οποίο ανήκει στην προσφεύγουσα εταιρεία. Από τον αντιπαραβολικό έλεγχο των φορολογικών στοιχείων της προσφεύγουσας με τις καταστάσεις των επιβατών και του πληρώματος, σε συνδυασμό με το ναυλοσύμφωνο για την ....., διαπιστώθηκε ότι η προσφεύγουσα επιχείρηση δεν είχε εκδώσει δεκαεννιά (19) Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών (Α.Λ.Σ.), συνολικής αξίας 380,00 € (19 x 20,00 €) συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α..**

**Επειδή, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, με έδρα τον ..... έχει ως αντικείμενο κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας ..... ενώ μεταξύ των δευτερευουσών δραστηριοτήτων είναι οι .....**

**Επειδή, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία είναι υπόχρεη τήρησης απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας).**

**Επειδή, η προσφεύγουσα υποχρεούται σε έκδοση Α.Λ.Σ. με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών που προβλέπει ο Ν.1809/1988, σύμφωνα με την παρ. 8 του άρθρου 12 του Ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).**

**Επειδή, μέσω του συστήματος taxis προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία δεν έχει προβεί σε δήλωση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού.**

**Επειδή, το ως άνω σκάφος είναι επαγγελματικό πλοίο αναψυχής και ήταν ναυλωμένο σύμφωνα με το από ..... υπογεγραμμένο ναυλοσύμφωνο από τον πλοιοκτήτη και το ναυλωτή.**

**Επειδή η προσφεύγουσα δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει ισάριθμα με τους επιβάτες εισιτήρια που βρισκόταν πάνω στο σκάφος, καθώς είχε συνταχθεί ναυλοσύμφωνο. Είχε την υποχρέωση όμως να εκδώσει σχετική Α.Π.Υ. με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού, κατά το χρόνο που ορίζεται στις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν.4308/2014.**

**Επειδή η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι εξέδωσε τη με αριθμό ..... χειρόγραφη απόδειξη λιανικών συναλλαγών με συνολική αξία 300,00 €. Ωστόσο, επί του σώματος της επικαλούμενης Α.Λ.Σ., η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης αναγράφει ότι αυτή εκδόθηκε συνεπεία ελέγχου, συνεπώς ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας κρίνεται απορριπτός.**

Ως εκ τούτου, λαμβάνοντας υπόψη τα ανωτέρω, εσφαλμένως επιβλήθηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης, το προσβαλλόμενο πρόστιμο του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. για μη έκδοση δεκαεννιά (19) αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, αντί του ορθού, ήτοι πρόστιμο του άρθρου 58Α για μη έκδοση μίας Α.Π.Υ. με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού, συνολικής αξίας 380,00 € συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α..

**Ως προς την Πράξη Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης της παραγράφου 8 του Άρθρου 13Α του Ν. 2523/1997:**

**Επειδή**, σύμφωνα με το άρθρο 171 παρ. 1 και 4 του Ν. 2717/1999 (Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας) 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 ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη.»

**Επειδή**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 65 «Βάρος απόδειξης» του Κ.Φ.Δ., 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**, για πράξεις που εκδίδονται από 01.01.2014, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 63 του Κ.Φ.Δ., όπως ισχύει: «1. Ο υπόχρεος, εφόσον αμφισβητεί οποιαδήποτε πράξη που έχει εκδοθεί σε βάρος του από τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περίπτωση σιωπηρής άρνησης, οφείλει να υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της πράξης στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας από τη Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών της Φορολογικής Διοίκησης. Η αίτηση υποβάλλεται στη φορολογική αρχή που εξέδωσε την πράξη ή παρέλειψε την έκδοσή της και πρέπει να αναφέρει τους λόγους και τα έγγραφα στα οποία ο υπόχρεος βασίζει το αίτημά του. Η αίτηση πρέπει να υποβάλλεται από τον υπόχρεο μέσα σε τριάντα (30) ημέρες από την ημερομηνία κοινοποίησης της πράξης σε αυτόν ή από τη συντέλεση της παράλειψης. ... Η υποχρέωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής δεν ισχύει στις περιπτώσεις των διαφορών που υπάγονται στην αρμοδιότητα του Προέδρου Πρωτοδικών του Διοικητικού Πρωτοδικείου, σύμφωνα με την περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

8. Κατά της απόφασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών ή της σιωπηρής απόρριψης της ενδικοφανούς προσφυγής λόγω παρόδου της προθεσμίας προς έκδοση της απόφασης, ο υπόχρεος δύναται να ασκήσει προσφυγή ενώπιον του αρμόδιου Διοικητικού Δικαστηρίου, σύμφωνα με τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Για την αναστολή, λόγω άσκησης προσφυγής, ισχύει ανάλογα η παρ. 3. Προσφυγή στα διοικητικά δικαστήρια απευθείας κατά οποιασδήποτε πράξης που εξέδωσε η Φορολογική Διοίκηση είναι απαράδεκτη.»

**Επειδή**, όμως σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 13Α του Ν. 2523/1997, περί αναστολής λειτουργίας επαγγελματικών εγκαταστάσεων και επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης: «1. Εφόσον, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο διαπιστώνεται η μη έκδοση ή η κατά την έννοια του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας ανακριβής έκδοση πλέον

των δέκα (10) προβλεπόμενων παραστατικών πώλησης, ή, ανεξαρτήτως του πλήθους, η αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών για τα οποία δεν εκδόθηκε παραστατικό πώλησης ή αυτό εκδόθηκε ανακριβώς υπερβαίνει τα πεντακόσια (500) ευρώ, αναστέλλεται άμεσα για σαράντα οκτώ (48) ώρες, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος. Εάν, εντός του ίδιου ή του επόμενου φορολογικού έτους από τη διαπίστωση των ως άνω παραβάσεων διαπιστωθεί εκ νέου, από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο η μη έκδοση ή η ανακριβής έκδοση τουλάχιστον τριών (3) παραστατικών πώλησης, ανεξαρτήτως αξίας αυτών, στην ίδια ή σε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για ενενήντα έξι (96) ώρες. Σε κάθε επόμενη διαπίστωση από τον ίδιο μερικό επιτόπιο έλεγχο των παραβάσεων του προηγούμενου εδαφίου εντός δύο (2) φορολογικών ετών από τη διαπίστωσή τους σε οποιαδήποτε επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου, η λειτουργία της επαγγελματικής εγκατάστασης στην οποία διενεργήθηκε ο έλεγχος αναστέλλεται αμελλητί για δέκα (10) ημέρες .....

8. Σε κατηγορίες υπόχρεων μπορεί, αντί της αναστολής λειτουργίας, να επιβάλλεται, με τους όρους και τις προϋποθέσεις των οριζόμενων ανωτέρω, κατά περίπτωση, ειδική χρηματική κύρωση ως εξής: α) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 1 από χίλια (1.000) έως δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, β) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου 1 από δύο χιλιάδες πεντακόσια ένα (2.501) έως πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, γ) εφόσον συντρέχουν οι διαπιστώσεις του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 και της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ. Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, για τις πράξεις επιβολής της ειδικής χρηματικής κύρωσης της παρούσας παραγράφου εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 62 του ν. 4174/2013 (Α' 170).

9. Κατ' εξαίρεση των οριζόμενων στις διατάξεις του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 για τις πράξεις και τις αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο παρόν άρθρο, έχουν ανάλογη εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 13 του ν. 2523/1997.

11. Η εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου είναι ανεξάρτητη από την εφαρμογή των διατάξεων του ν. 4174/2013 ή άλλων διατάξεων με τις οποίες επιβάλλονται διοικητικές ή λοιπές φορολογικές κυρώσεις.»

**Επειδή**, περαιτέρω με τις διατάξεις της παρ. 9 του άρθ. 13 του Ν. 2523/1997 ορίζεται ότι: «Κατά των αποφάσεων που εκδίδονται με βάση το άρθρο αυτό, επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής κατά τον Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας ενώπιον του προέδρου πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου του τόπου της κατοικίας του φορολογουμένου ή της έδρας της επιχείρησης και, στην περίπτωση αναστολής λειτουργίας της επαγγελματικής εγκατάστασης, του τόπου, όπου βρίσκεται η επαγγελματική εγκατάσταση, στην οποία αναφέρεται η απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Η προθεσμία για την άσκηση προσφυγής και η άσκηση της δεν αναστέλλει την εκτέλεση των αποφάσεων αυτών. Αν συντρέχουν οι λόγοι αναστολής του άρθρου 202 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, ύστερα από αίτηση του ενδιαφερομένου, μπορεί ο πρόεδρος πρωτοδικών ή ο οριζόμενος απ' αυτόν πρωτοδίκης να αναστείλει την εκτέλεση της απόφασης κατά της οποίας ασκήθηκε προσφυγή, εφαρμοζομένων αναλόγως των διατάξεων των άρθρων 200 και επόμενων του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας.

Ο διοικητικός φάκελος με αναλυτική έκθεση των απόψεων της διοικητικής αρχής αποστέλλεται στο δικαστήριο εντός δεκαπέντε ημερών από την επίδοση, κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 126 του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας, της προσφυγής. Η δικάσιμος ορίζεται σε διάστημα



δύο μηνών το πολύ από την περιέλευση στο Δικαστήριο του φακέλου και η απόφαση δημοσιεύεται εντός δύο μηνών από τη συζήτηση της υπόθεσης. Η απόφαση που δημοσιεύεται επί της προσφυγής κοινοποιείται μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη δημοσίευση της στη διάδικο αρχή, η οποία φροντίζει για την εκτέλεση αυτής μέσα σε προθεσμία ενός μηνός από την κοινοποίηση. Άσκηση έφεσης κατά της απόφασης του προέδρου πρωτοδικών δεν χωρεί».

Επειδή, κατ' ακολουθίαν των ανωτέρω, στην υπό κρίση περίπτωση η εκδίκαση της διαφοράς που προκύπτει από την εφαρμογή του άρθρου 13 και 13Α του Ν. 2523/1997, κατ' εξαίρεση, ανήκει στον πρόεδρο πρωτοδικών του διοικητικού πρωτοδικείου της έδρας της επιχείρησης και δεν προσβάλλεται με ενδικοφανή προσφυγή.

### **Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε**

Τη μερική αποδοχή της από ..... και με αριθμό πρωτοκόλλου ..... ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας με την επωνυμία ..... ως προς το πλήθος των περιπτώσεων μη έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών ήτοι: α) την τροποποίηση της υπ' αριθ. .... Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ., φορολογικού έτους 2022 και β) την απόρριψη αυτής ως απαράδεκτης, όσον αφορά την από ..... Πράξη Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης της παραγράφου 8 του Άρθρου 13Α Ν. 2523/1997.

**Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας επιχείρησης με βάση την παρούσα απόφαση:**

**Η με αριθμό. .... Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Κ.Φ.Δ. του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Μυτιλήνης.**

**Καταλογιζόμενο ποσό: 250,00 ευρώ**

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**

**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.