



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 08.04.2019
Αριθμός Απόφασης: 842

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/27-4-2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

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. Την από **12.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανή προσφυγή της ..., Α.Φ.Μ. ..., κατοίκου ..., κατά των:

α) με αρ. .../29.10.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, ύψους 1.916,64 ευρώ, για το φορολογικό έτος 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου

β) με αρ. .../29.10.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, ύψους 1.000,00 ευρώ, για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου

γ) με αρ. .../29.10.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, ύψους 500,00 ευρώ, για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου

δ) με αρ. .../29.10.2018 Πράξης Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης του άρθρου 13Α παρ. 8 του Ν. 2523/1997, ύψους 1.000,00 ευρώ, για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, μετά των από 05.10.2018 έκθεσης μερικού ελέγχου Ν. 4308/2014 και Ν. 4174/2013, από 05.10.2018 έκθεσης ελέγχου επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 13Α παρ. 8 του Ν. 2523/1997 και από 05.10.2018 έκθεσης ελέγχου φόρου διαμονής Ν. 4389/2016 και Ν. 4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης.

5. Τις ανωτέρω προσβαλλόμενες πράξεις των οποίων ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 20/12/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **12.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της, 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 αρ. .../29.10.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2017, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 1.916,64 ευρώ. Το πρόστιμο αφορά τη μη έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, σε τριάντα μία (31) περιπτώσεις ενοικίασης δωματίων συνολικής αξίας 8.330,00 ευρώ, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%, ποσού 958,32 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013.

Με την με αρ. .../29.10.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 1.000,00 ευρώ. Το πρόστιμο αφορά τη μη έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, σε δέκα (10) περιπτώσεις ενοικίασης δωματίων συνολικής αξίας 2.870,00 ευρώ, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%, ποσού 330,18 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013.

Με την με αρ. .../29.10.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 500,00 ευρώ. Το πρόστιμο αφορά τη μη έκδοση ειδικού στοιχείου απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής σε δέκα (10) περιπτώσεις, συνολικού ποσού 18,50 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των Ν. 4389/2016, 4472/2017, 4514/2018 και 4276/2014, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιε' και παρ. 2 περ. η' του Ν. 4174/2013.

Με την με αρ. .../29.10.2018 Πράξης Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης του άρθρου 13Α παρ. 8 του Ν. 2523/1997, για το φορολογικό έτος 2018, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ύψους 1.000,00 ευρώ. Το πρόστιμο αφορά στην ειδική χρηματική κύρωση του άρθρου 13Α παρ. 8 του Ν. 2523/1997, όπως αντικαταστάθηκε από το Ν. 4465/2017, η οποία αφορούσε τη διαπίστωση της μη έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, σε δέκα (10) περιπτώσεις ενοικίασης δωματίων συνολικής αξίας 2.870,00 ευρώ, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%, ποσού 330,18 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 13Α παρ. 8 του Ν. 2523/1997, όπως αντικαταστάθηκε από το Ν. 4465/2017 (ΠΟΛ 1074/2017 και 1102/2017).

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων, ισχυριζόμενη ότι οι παραβάσεις αφορούν δύο διαμερίσματα, τα οποία μισθώνει από τον ... νόμιμα και στη συνέχεια τα υπεκμισθώνει σε τρίτους κατά την θερινή μόνο περίοδο και μόνο αν υπάρχει ενδιαφέρον για την εξεύρεση καταλύματος, μέσω της διαδικτυακής πλατφόρμας booking.com. Η ίδια προέβη στη δραστηριότητα αυτή, λόγω αδυναμίας να καλύψει τις βασικές της ανάγκες, ενώ δήλωσε τα εισοδήματά αυτά στη δήλωση φορολογίας φυσικών προσώπων του φορολογικού έτους 2017. Επιπλέον, λόγω ληξιπρόθεσμων οφειλών στον ασφαλιστικό φορέα που ανήκει (ΟΓΑ) δεν κατέστη δυνατό να προβεί σε έναρξη παράλληλης δραστηριότητας και έναρξης υποκαταστήματος.

Επειδή στο άρθρο 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 ορίζεται : « 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.» και στο άρθρο 13 περί του «Χρόνου έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. ...»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 2 του Ν. 4308/2014 ορίζεται ότι: «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.»

Επειδή στο άρθρο 58Α του Ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται : «Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο 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, με τις διατάξεις του άρθρου 53 του Ν.4389/2016 παρ.1, όπως ισχύει με την τροποποίησή του από το άρθρο 72 του ν. 4472/2017 και με το Ν.4514/2018 άρθρο 120, επιβάλλεται υπέρ του Δημοσίου φόρος διαμονής ανά ημερήσια χρήση και ανά δωμάτιο ή διαμέρισμα σε κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα της υποπερ. αα της περ. α. της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014 (155 Α΄) και ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια-διαμερίσματα της υποπερ. γγ΄ της περ. β΄ της παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου και νόμου, ο οποίος βαρύνει τον διαμένοντα που έκανε χρήση αυτών.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 53 του Ν. 4389/2016 ορίζεται ότι: “1. Επιβάλλεται φόρος υπέρ του Δημοσίου, με την ονομασία «Φόρος Διαμονής» σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου. Ο φόρος διαμονής επιβάλλεται ανά ημερήσια χρήση του δωματίου, σουίτας, διαμερίσματος ή ενιαίας κατοικίας: α. ... και β. Σε ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια - διαμερίσματα της υποπερίπτωσης γγ΄ της περίπτωσης β΄ της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014, ως ακολούθως: 1-2 κλειδιών 0,25 €, 3 κλειδιών 0,50 €, 4 κλειδιών 1,00 €.

2. Ο φόρος διαμονής επιβάλλεται από τις επιχειρήσεις της προηγούμενης παραγράφου κατά την έκδοση, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, του φορολογικού στοιχείου, και αποδίδεται στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης κάθε φορολογικού στοιχείου. Φόρος διαμονής δεν επιβάλλεται σε περίπτωση δωρεάν παροχής υπηρεσιών διαμονής από τις ανωτέρω επιχειρήσεις.

3. Στο τέλος του Παραρτήματος του ν. 4174/2013 (Α΄170), όπως ισχύει, προστίθεται η φράση «Φόρος Διαμονής».

4. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης του ειδικού αυτού φόρου, ο χρόνος και η διαδικασία επιβολής και απόδοσής του, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

5. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου ισχύουν από την 1.1.2018 για φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται από την ημερομηνία αυτή και μετά.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 παρ. 1 περ. ιε' του Ν. 4174/2013: "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: (...) ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α." και με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι: "2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1".

Επειδή στο άρθρο 13Α του Ν. 2523/1997, όπως προστέθηκε με το άρθρο 47 παρ.1 Ν.4465/2017,ΦΕΚ Α 47/4.4.2017, ορίζεται ότι: «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.

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) ..., γ) 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).

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, στην ΠΟΛ 1252/2015 ορίζεται : «Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α προβλέπεται, για πρώτη φορά, η επιβολή προστίμου ΦΠΑ για τη μη έκδοση φορολογικού στοιχείου, καθώς και για την έκδοση ανακριβούς φορολογικού στοιχείου. Το πρόστιμο στην περίπτωση μη έκδοσης στοιχείου ορίζεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που αναλογεί στο μη εκδοθέν φορολογικό στοιχείο. Το πρόστιμο στην περίπτωση έκδοσης ανακριβούς φορολογικού

στοιχείου ορίζεται σε ποσοστό πενήντα τοις εκατό (50%) επί της διαφοράς μεταξύ του ΦΠΑ που αναλογεί με βάση την αξία του στοιχείου, όπως προκύπτει από τον έλεγχο, και του ΦΠΑ που αναγράφεται ή αναλογεί στο στοιχείο που εκδόθηκε ανακριβώς. Διευκρινίζεται ότι τα πρόστιμα ΦΠΑ της παραγράφου 1 του άρθρου 58Α είναι τα μοναδικά που πλέον επιβάλλονται στις περιπτώσεις όπου διαπιστώνεται κατόπιν ελέγχου (π.χ. επιτόπιος μερικός έλεγχος) η μη έκδοση φορολογικών στοιχείων ή η έκδοση ανακριβών φορολογικών στοιχείων, μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54.»

Επειδή, στις παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους 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 περαιτέρω σύμφωνα με τις γενικές παραδοχές των κανόνων δικαίου άγνοια νόμου δε νοείται από τη στιγμή που ο νόμος έχει δημοσιευθεί και έχει τεθεί σε ισχύ. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η παράλειψη αυτή οφείλεται στο γεγονός ότι δεν ενημερώθηκε εγκαίρως για τις υποχρεώσεις της, πριν προβεί η εταιρία που διαχειρίζεται την ιστοσελίδα booking.com σε σχετική δήλωση στο VIES, πρέπει να απορριφθεί. Ναι μεν δεν είναι δυνατόν να γνωρίζει κάποιος όλους τους νόμους και τις διατάξεις που ισχύουν σε μία πολιτεία, επιβάλλεται όμως να γνωρίζει τους νόμους και τις διατάξεις που ρυθμίζουν τους τομείς στους οποίους δραστηριοποιείται. Επομένως η επικαλούμενη άγνοια δεν μπορεί να αποτελέσει λόγο καταστρατήγησης των κείμενων φορολογικών διατάξεων.

Επειδή η δημόσια διοίκηση δεσμεύεται από την αρχή της νομιμότητας, όπως αυτή καθιερώνεται με τις διατάξεις των άρθρων 26 παρ. 2, 43, 50, 82, 83 και 95 & 1 του Συντάγματος (ΣτΕ 8721/1992, 2987/1994), και η οποία συνεπάγεται ότι η διοίκηση οφείλει ή μπορεί να προβαίνει μόνο σε ενέργειες που προβλέπονται και επιβάλλονται ή επιτρέπονται από τους κανόνες που θεσπίζουν το Σύνταγμα, οι νομοθετικές πράξεις, οι διοικητικές κανονιστικές πράξεις, που έχουν εκδοθεί βάσει νομοθετικής εξουσιοδότησης, καθώς και από κάθε κανόνα ανώτερης ή ισοδύναμης προς αυτούς τυπικής ισχύος.

Επειδή με το [άρθρο 9 παρ. 2](#) του Ν. [4174/2013](#) (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι: «Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή τροποποιηθούν, λόγω αλλαγής της νομοθεσίας.»

Επειδή η φορολογική αρχή δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του εκάστοτε επιβαλλόμενου προστίμου. Άλλωστε, στην υπό κρίση περίπτωση, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. αιτιολόγησε πλήρως την επιβολή του επίμαχου προστίμου, εφαρμόζοντας κατά δέσμια αρμοδιότητα τις σχετικές ισχύουσες νομοθετικές διατάξεις.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, σύμφωνα με τα διαλαμβανόμενα στις από 05.10.2018 έκθεση μερικού ελέγχου Ν. 4308/2014 και Ν. 4174/2013, από 05.10.2018 έκθεση ελέγχου επιβολής ειδικής χρηματικής κύρωσης του άρθρου 13Α παρ. 8 του Ν. 2523/1997 και από 05.10.2018 έκθεση ελέγχου φόρου διαμονής Ν. 4389/2016 και Ν. 4174/2013 της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, προκύπτει ότι την 18.08.2018 διενεργήθηκε μερικός έλεγχος στην προσφεύγουσα, κατόπιν έκδοσης της υπ' αρ./.... εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης. Η ως άνω εντολή εξεδόθη, κατόπιν του με αρ. .../09.08.2018 πληροφοριακού δελτίου της ίδιας Υπηρεσίας, έπειτα από ανώνυμη καταγγελία για μη έκδοση φορολογικού στοιχείου από το τουριστικό κατάλυμα με την ονομασία "...", στη ... Χαλκιδικής. Οι ελεγκτές έπειτα από αναζήτηση των στοιχείων της επιχείρησης στο διαδίκτυο, οπότε και διεπίστωσαν ότι επρόκειτο για διόρωφη οικοδομή στη ... Χαλκιδικής, μετέβησαν στην επιχείρηση διαπιστώνοντας ότι δεν υφίσταται αναρτημένη πινακίδα. Αφού οι ελεγκτές μετέβησαν στον αυλόγυρο της οικοδομής εμφανίστηκε ένας κύριος, ο οποίος τους δήλωσε ότι δεν υπάρχουν διαθέσιμα δωμάτια. Ακολούθως οι ελεγκτές έκαναν γνωστή την ιδιότητά τους και ζήτησαν τα στοιχεία του ιδιοκτήτη της επιχείρησης. Ο κύριος δήλωσε ότι ονομάζεται ... και ότι αυτός εκμισθώνει την διόρωφη οικία στη νύφη του Ακολούθως οι ελεγκτές επικοινωνήσαν με την προσφεύγουσα, η οποία προσήλθε στο χώρο της επιχείρησης και δήλωσε σε αυτούς, ότι τα δωμάτια, τα διαχειρίζεται μέσω της πλατφόρμας booking ο υιός της ..., για λογαριασμό αυτής. Επίσης δήλωσε ότι η ίδια διατηρεί θερμοκήπιο στα ... και ότι υπεκμισθώνει τα ακίνητα κατά τους καλοκαιρινούς μήνες, ήδη από το έτος 2017, ενόψει οικονομικών δυσχερειών που αυτή αντιμετωπίζει. Στη συνέχεια οι ελεγκτές επικοινωνήσαν με τον ... και του ζήτησαν τα στοιχεία όλων των παρεχόμενων υπηρεσιών διαμονής για τα φορολογικά έτη 2017 και 2018. Εκείνος τους απέστειλε εκτυπώσεις με τα στοιχεία των κρατήσεων και τα τιμολόγια που εξέδωσε η booking.com και αφορούσαν την προμήθειά της ύψους 15% επί των πωλήσεων δωματίων που πραγματοποίησε για λογαριασμό της προσφεύγουσας, για το φορολογικό έτος 2017, ομοίως για το φορολογικό έτος 2018 απέστειλε εκτυπώσεις με τα στοιχεία των κρατήσεων. Από τα ως άνω στοιχεία ο έλεγχος κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η προσφεύγουσα, ήδη από το φορολογικό έτος 2017 ασκούσε τη δραστηριότητα "υπηρεσίες ενοικιαζόμενων δωματίων", χωρίς όμως να υποβάλει στο μητρώο της Δ.Ο.Υ. δήλωση μεταβολών για την έναρξη της συγκεκριμένης δραστηριότητας, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36 παρ. 1Β του Ν. 2859/2000 και προσδιόρισε την αξία των παρεχόμενων υπηρεσιών και το πλήθος και την αξία των φορολογικών στοιχείων που δεν εκδόθηκαν.

Επειδή, οι ως άνω εκθέσεις ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης αναγράφουν τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστικά. Οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στις ανωτέρω εκθέσεις ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Επειδή, η προσφεύγουσα παρείχε υπηρεσίες ενοικιαζόμενων δωματίων το φορολογικό έτος 2017 σε τριάντα ένα πελάτες, μη εκδίδοντας Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 8.330,00 ευρώ και το φορολογικό έτος 2018 σε δέκα πελάτες, μη εκδίδοντας Α.Π.Υ. συνολικής αξίας 2.870,00 ευρώ.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **12.12.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής της ..., Α.Φ.Μ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενο ποσά με βάση την παρούσα εισήγηση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογικό έτος 2017

Υπ' αρ. .../29.10.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου:

Περιγραφή Παράβασης	Ποσό προστίμου βάσει ελέγχου	Ποσό προστίμου βάσει απόφασης
Μη έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, καθ' υποτροπή, σε τριάντα μία (31) περιπτώσεις ενοικίασης δωματίων συνολικής αξίας 8.330,00 ευρώ, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%,	1.916,64 €	1.916,64 €

ποσού 958,32 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013.		
---	--	--

Φορολογικό έτος 2018

Υπ' αρ. .../29.10.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου:

Περιγραφή Παράβασης	Ποσό προστίμου βάσει ελέγχου	Ποσό προστίμου βάσει απόφασης
Μη έκδοση αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, καθ' υποτροπή, σε δέκα (10) περιπτώσεις ενοικίασης δωματίων συνολικής αξίας 2.870,00 ευρώ, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%, ποσού 330,18 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58Α του Ν. 4174/2013.	1.000,00 €	1.000,00 €

Υπ' αρ. .../29.10.2018 Πράξης Επιβολής Ειδικής Χρηματικής Κύρωσης του άρθρου 13Α παρ. 8 του Ν. 2523/1997, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου:

Περιγραφή Παράβασης	Ποσό προστίμου βάσει ελέγχου	Ποσό προστίμου βάσει απόφασης
Ειδική χρηματική κύρωση του άρθρου 13Α παρ. 8 του Ν. 2523/1997, όπως αντικαταστάθηκε από το Ν. 4465/2017, η οποία αφορούσε τη διαπίστωση της μη έκδοσης αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλου φορολογικού στοιχείου αξίας, σε δέκα (10)	1.000,00 €	1.000,00 €

περιπτώσεις ενοικίασης δωματίων συνολικής αξίας 2.870,00 ευρώ, συμπεριλαμβανομένου Φ.Π.Α. 13%, ποσού 330,18 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν. 4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 13Α παρ. 8 του Ν. 2523/1997, όπως αντικαταστάθηκε από το Ν. 4465/2017 (ΠΟΛ 1074/2017 και 1102/2017).		
---	--	--

Υπ' αρ. .../29.10.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013, του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Πολυγύρου:

Περιγραφή Παράβασης	Ποσό προστίμου βάσει ελέγχου	Ποσό προστίμου βάσει απόφασης
Μη έκδοση ειδικού στοιχείου απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής σε δέκα (10) περιπτώσεις, συνολικού ποσού 18,50 ευρώ, κατά παράβαση των διατάξεων των Ν. 4389/2016, 4472/2017, 4514/2018 και 4276/2014, που επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιε' και παρ. 2 περ. η' του Ν. 4174/2013.	500,00 €	500,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

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.