



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 02/09/2019

Αριθμός απόφασης: 1842

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ &
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α7' – Επανεξέτασης

Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 54630 – Θεσ/νικη

Τηλέφωνο : 2313-333245

ΦΑΞ : 2313-333258

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 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της, **Α.Φ.Μ.**, κατοίκου, κατά της με αρ. Πράξης Επιβολής Προστίμου Άρ. 54 του Ν.4174/2013 του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.** και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

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

6. Την από έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από 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. προσβαλλόμενη Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της **Δ.Ο.Υ.**, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **250,00 €**, για το φορολογικό έτος **2018**, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 54§1 περ. β' του Ν.4174/2013 που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 54§2 περ. γ' του Ν.4174/2013. Η παράβαση αφορά στην εκπρόθεσμη υποβολή της με αρ. δήλωσης για φόρο διαμονής της φορολογικής περιόδου **01/07/2018 – 31/07/2018**.

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της παραπάνω Πράξης Επιβολής Προστίμου, ισχυριζόμενη ότι

- Ο συγκεκριμένος φόρος διαμονής δεν αφορούσε ποσά από διανυκτερεύσεις του Ιουλίου 2018, αλλά αφορούσε διανυκτερεύσεις του Αυγούστου του έτους 2018. Υποβάλλοντας τη δήλωση του Αυγούστου ξέχασε να δηλώσει ποσό **13,09 ΕΥΡΩ** και ήταν δύσκολο να μεταβεί στη **Δ.Ο.Υ.** από τη, ως όφειλε, ώστε να υποβάλλει χειρόγραφα συμπληρωματική δήλωση για τη χρονική περίοδο από 01/08/2018 έως 31/08/2018 το προαναφερόμενο υπόλοιπο ποσό το δήλωσε τον Ιούλιο.
- Το πρόστιμο είναι δυσανάλογο σε σχέση με το φόρο διαμονής (**13,09 €** φόρος).
- Έχει απαλλαγή από την τήρηση των βιβλίων

Επειδή στο άρθρο 53 του Ν.4389/2016 ορίζεται :

«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 και ανά δωμάτιο ή διαμέρισμα, ως εξής:

α. Σε κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα της υποπερίπτωσης αα' της περίπτωσης α' της [παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν. 4276/2014](#) (Α' 155), ως ακολούθως:

1-2 αστέρων	0,50 ευρώ
3 αστέρων	1,50 ευρώ
4 αστέρων	3,00 ευρώ
5 αστέρων	4,00 ευρώ

και β. σε ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια - διαμερίσματα της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης β' της παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν. 4276/2014, 0,50 ευρώ.

2. Ο φόρος διαμονής βαρύνει τον διαμένοντα, που έκανε χρήση του δωματίου ή του διαμερίσματος, κατά τις διακρίσεις της παραγράφου 1, επιβάλλεται μετά τη διαμονή του στο κατάλυμα και πριν την αναχώρησή του από αυτό με την έκδοση ειδικού στοιχείου-απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής από τις επιχειρήσεις της προηγούμενης παραγράφου και αποδίδεται από αυτές στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις. Οι δηλώσεις υποβάλλονται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης κάθε ειδικού στοιχείου - απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής. Το ειδικό στοιχείο - απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής δεν επιβαρύνεται με Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). Φόρος διαμονής δεν επιβάλλεται σε περίπτωση δωρεάν παροχής υπηρεσιών διαμονής από τις ανωτέρω επιχειρήσεις. ...

4. Με απόφαση του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. καθορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης του ειδικού αυτού φόρου, τα πρόσωπα που είναι υπόχρεα στην απόδοση του φόρου, ο χρόνος και η διαδικασία επιβολής και απόδοσής του, το περιεχόμενο, η διαδικασία και ο τρόπος έκδοσης του ειδικού στοιχείου - απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής, 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 τα ειδικά στοιχεία - αποδείξεις είσπραξης φόρου διαμονής που εκδίδονται από την ημερομηνία αυτή και μετά.».

Επειδή στην ΠΟΛ 1015/2018 (ΦΕΚ Β' 308/2-2-2018) του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ορίζεται :

«Άρθρο Μόνο

Καθορίζουμε τη διαδικασία επιβολής και απόδοσης του φόρου διαμονής, τον τύπο και το περιεχόμενο της δήλωσης απόδοσης του φόρου αυτού, το υπόδειγμα της οποίας προσαρτάται στην παρούσα και αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα αυτής, καθώς και το περιεχόμενο, τη διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης του «ειδικού στοιχείου -απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής», σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 53 του Ν. 4389/2016](#) (94 Α'), όπως ισχύουν.

1. Επιβάλλεται υπέρ του Δημοσίου φόρος διαμονής σε κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα της υποπερ. α 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.

Ο φόρος αυτός επιβάλλεται από τις ως άνω επιχειρήσεις με την έκδοση «ειδικού στοιχείου - απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής», το οποίο εκδίδεται πάντοτε προς τον χρήστη του δωματίου ή του διαμερίσματος, μετά την διαμονή του σε αυτό και πριν την αναχώρησή του.

Ο φόρος αποδίδεται από τις ως άνω επιχειρήσεις στη φορολογική διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης του «ειδικού στοιχείου -αποδείξης είσπραξης φόρου διαμονής». ...

7. Η επιβολή των κυρώσεων σε περίπτωση εκπρόθεσμης, ανακριβούς ή μη υποβολής της δήλωσης απόδοσης του φόρου διαμονής καθώς και γενικά η διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου αυτού διέπονται από τις σχετικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013), όπως ισχύουν.

8. Οι διατάξεις της παρούσας καταλαμβάνουν τα «ειδικά στοιχεία - αποδείξεις είσπραξης φόρου διαμονής» που εκδίδονται από 1.1.2018 και μετά.

9. Μέχρι την υποστήριξη της ηλεκτρονικής υποβολής, η δήλωση απόδοσης του φόρου διαμονής υποβάλλεται σε έντυπη μορφή από τις επιχειρήσεις- υπόχρεα πρόσωπα της παραγράφου 1 της παρούσας, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος σε δυο (2) αντίτυπα, εκ των οποίων το ένα παραμένει στη Δ.Ο.Υ. και το άλλο παραδίδεται στον υπόχρεο».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ. 1064/29-3-2018: «6. ... Ο φόρος διαμονής αποδίδεται στο Δημόσιο από τα υπόχρεα τουριστικά καταλύματα με δηλώσεις που υποβάλλονται με το έντυπο της δήλωσης απόδοσης φόρου διαμονής, ο τύπος και το περιεχόμενο του οποίου ορίζονται με την Απόφαση Διοικητή ΑΑΔΕ ΠΟΛ.1015/2018 (Β` 308). Στη δήλωση αυτή θα πρέπει οι υπόχρεες επιχειρήσεις να καταχωρούν το σύνολο του φόρου διαμονής που συμπεριέλαβαν στα ειδικά στοιχεία-αποδείξεις είσπραξης φόρου διαμονής, που εξέδωσαν κατά τον προηγούμενο της υποβολής της δήλωσης μήνα. Η δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης των ειδικών στοιχείων -αποδείξεων είσπραξης φόρου διαμονής που περιλαμβάνονται σε αυτήν».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 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: ... β) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα φορολογική δήλωση,... 2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: ... γ) διακόσια πενήντα (250) ευρώ, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 1, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα ...».

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, η προσφεύγουσα υπέβαλλε δήλωση για φόρο διαμονής μηνός Ιουλίου 2018, εκπρόθεσμα στις 20/09/2018.

Επειδή, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι δεν είχε υποχρέωση υποβολής δήλωσης για φόρο διαμονής για τον μήνα Ιούλιο του 2018, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός διότι δεν προσκομίστηκαν τα βιβλία και στοιχεία, προκειμένου να γίνουν οι αναγκαίες επαληθεύσεις.

Επειδή, ομοίως ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι το πρόστιμο πρέπει να διαγραφεί καθώς η εκπρόθεσμη δήλωση Ιουλίου υποβλήθηκε, αν και δεν υπήρχε υποχρέωση, προκειμένου να δηλωθεί ηλεκτρονικά το ποσό 13,09 ΕΥΡΩ, που εκ παραδρομής δεν είχε συμπεριληφθεί στην δήλωση για φόρο διαμονής για το μήνα Αύγουστο του 2018, καθώς δεν μπορούσε να μεταβεί στο Βόλο από τη Σκόπελο, προκειμένου να υποβάλει χειρόγραφη συμπληρωματική δήλωση, δεν μπορεί να γίνει αποδεκτός καθώς αφενός μπορούσε να υποβάλλει τη συμπληρωματική δήλωση στο Γ.Ε.Φ. και αφετέρου η οποιαδήποτε δυσκολία στην υποβολή μιας δήλωσης δεν μπορεί να δικαιολογήσει τη συνειδητή υποβολή ανακριβών / εκπρόθεσμων δηλώσεων.

Επειδή, η προσφεύγουσα από 01/01/2015 είναι ενταγμένη στο καθεστώς μικρών επιχειρήσεων, αλλά έχει υποχρέωση τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και έχει απαλλαγή μόνο ως προς το Φ.Π.Α..

Επειδή γίνεται δεκτό από τη νομολογία ότι τα πρόστιμα είναι διοικητικές κυρώσεις και για την επιβολή τους δεν απαιτείται, ούτε εξετάζεται η ύπαρξη δόλου (πρόθεσης), αλλά αρκεί μόνο η διαπίστωση της παράβασης, χωρίς να απαιτείται η συνδρομή της υποκειμενικής υπαιτιότητας εκ μέρους του υπόχρεου (ΣτΕ 2074/1982).

Επειδή, σύμφωνα με την αιτιολογική έκθεση του Ν. 4174/2013 «Οι διατάξεις του άρθρου 54 έχουν ως στόχο την ενίσχυση του αισθήματος δικαίου των πολιτών και παράλληλα την αύξηση της εισπραξιμότητας των προστίμων προς όφελος των δημοσίων εσόδων, μέσω του εξορθολογισμού αυτών, για την αποφυγή της επιβολής «εξωπραγματικών» προστίμων, η είσπραξη των οποίων καθίσταται δυσχερής και αμφίβολη. Ειδικότερα με τις προτεινόμενες διατάξεις του άρθρου 54 καθορίζονται οι παραβάσεις, στις οποίες επιβάλλονται τα αντίστοιχα διοικητικά πρόστιμα. Καθιερώνεται δε για πρώτη φορά ενιαίο ύψος προστίμου για όλες τις φορολογικές διατάξεις που παραβιάζονται και ανάλογο της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων».

Επειδή η διοίκηση, κατά την έκδοση των διοικητικών πράξεων, δεσμεύεται από το εκάστοτε ισχύον δίκαιο, ενώ κρίσιμο νομικό καθεστώς των διοικητικών πράξεων είναι το ισχύον κατά τον χρόνο εκδόσεως τους, όπως δέχεται το ΣτΕ. Στη συγκεκριμένη περίπτωση οι εφαρμοζόμενες φορολογικές διατάξεις επιβάλλουν δέσμια αρμοδιότητα της διοίκησης, οι δε προϋποθέσεις επιβολής των προσβαλλόμενων μέτρων καθορίζονται κατά τρόπο γενικό, αλλά σαφή, συγκεκριμένο και αντικειμενικό από τον ίδιο το νόμο, έτσι ώστε το αρμόδιο διοικητικό όργανο, κατά την έκδοση των ατομικών διοικητικών πράξεων να περιορίζεται στην απλή διαπίστωση των προϋποθέσεων αυτών,

όπως συνέβη στην προκειμένη περίπτωση, και όχι στη δυνατότητα παραβίασης των τυπικών αυτών και στην εφαρμογή τους κατά διακριτική ευχέρεια.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της, **Α.Φ.Μ.** και την επικύρωση της προσβαλλόμενης πράξης.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση (ταυτίζεται με της φορολογικής αρχής):

Φορολογικό έτος 2018

Ποσό προστίμου : **250,00 €**

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

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ 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.