



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α4**

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213 1604526

ΦΑΞ : 213 1604567

Καλλιθέα, 22/01/2020

Αριθμός απόφασης: 135

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Της παρ. 3 του άρθρου 47 του ν. 4331/2015 (ΦΕΚ Α' 69).

γ. 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.)*».

δ. Της ΠΟΛ 1064/28.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2014) «*Εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (Ειδική Διοικητική Διαδικασία - Ενδικοφανής προσφυγή), καθορισμός λεπτομερειών για τη λειτουργία της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), την εφαρμοστέα διαδικασία και τον τρόπο έκδοσης των αποφάσεων αυτής και ρύθμιση ζητημάτων καταβολής και αναστολής καταβολής του οφειλόμενου ποσού σε περίπτωση άσκησης ενδικοφανούς προσφυγής*».

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την αριθμ. 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 κατάθεσης 24/09/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του, ΑΦΜ, κατοίκου, οδός, κατά της υπ' αριθμ./2019 πράξης προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2019, καθώς και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ' αριθμ./2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2019, της οποίας ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 09/07/2019

έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν. 4308/2014 και ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Κω.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

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

Επί της από 24/09/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ΑΦΜ, 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 υπ' αριθμ. /2019 πράξη επιβολής προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **2.500,00 ευρώ**, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν.4174/2013, όπως ισχύει, λόγω παράβασης των διατάξεων του άρθρου 13 παρ. 2 του ν. 4174/2013 και των άρθρων 5 και 7 του ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Η ως άνω πράξη εκδόθηκε συνεπεία της από 09/07/2019 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν. 4308/2014 και ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Κω. Σύμφωνα με την εν λόγω έκθεση, ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Κω, κατόπιν της με αριθμ. εντολής ελέγχου του Προϊσταμένου της ως άνω Δ.Ο.Υ., διενεργώντας μερικό επιτόπιο έλεγχο στις 29/05/2019 ημέρα Τετάρτη και ώρα 12.30 μετέβησαν στο γραφείο ενοικίασεως αυτοκινήτων ιδιοκτησίας του προσφεύγοντος. Κατά τον έλεγχο ο προσφεύγων ενημέρωσε τους ελεγκτές ότι για τις ενοικιάσεις προς ιδιώτες πελάτες εκδίδει αποδείξεις από τη φορολογική ταμειακή μηχανή, χωρίς να είναι εφικτό να αναγράφεται σε αυτές το πρόσωπο που εκμισθώνει το αυτοκίνητο καθώς και η πινακίδα του αυτοκινήτου και η περίοδος εκμίσθωσης, ενώ για τους επιτηδευματίες πελάτες εκδίδει αποδείξεις από το χειρόγραφο μπλοκ τιμολόγια παροχής υπηρεσιών. Στη συνέχεια, όταν ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να επιδείξει τα μισθωτήρια συμβόλαια αυτοκινήτων που είχε εκδώσει το τρέχον (2019) και το προηγούμενο έτος (2018), αυτός ισχυρίστηκε ότι δε διαφυλάσσει τα μισθωτήρια συμβόλαια ούτε οποιαδήποτε λογιστικό αρχείο και τα καταστρέφει μετά το πέρας της εκμίσθωσης του εκάστοτε αυτοκινήτου. Επιπλέον, το ανωτέρω γεγονός το επιβεβαίωσε προφορικά και ο λογιστής της επιχείρησης κ. με τον οποίο επικοινωνήσε ο έλεγχος τηλεφωνικά.

Για την παραπάνω παράβαση της μη διαφύλαξης λογιστικών αρχείων και της μη ασφαλούς ταυτοποίησης κάθε μίας συναλλαγής συντάχθηκαν και επιδόθηκαν στον προσφεύγοντα το με αριθμ. /2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και ο με αριθμ. /2019 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Στις 10/06/2019 ο προσφεύγων κατέθεσε τη με αριθμ. πρωτ. /2019 ένσταση, στην οποία αναφέρει ότι λανθασμένα πίστευε ότι δε διαφυλάττει τα μισθωτήρια συμβόλαια και επισυνάπτει μισθωτήρια συμβόλαια έτους 2018 και 2019 (έως και 18/04/2019) με αρίθμηση για το έτος 2018 από το 1-281 και για το έτος 2019 με αρίθμηση από το Ο έλεγχος δεν έκανε αποδεκτή την ένσταση του προσφεύγοντος και εξέδωσε την υπ' αριθμ. /2019 πράξη επιβολής προστίμου για τη

μη διαφύλαξη λογιστικών αρχείων κατά παράβαση των οριζόμενων στις διατάξεις των άρθρων 13 και 54 παρ. 1 περ. η του ν. 4174/2013, καθώς και του άρθρου 5 παρ. 5,7 και του άρθρου 7 του ν. 4308/2014 περί υποχρέωσης ασφαλούς ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ολική ακύρωση της ως άνω προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι όλα τα λογιστικά και φορολογικά αρχεία επιδείχθηκαν στους ελεγκτές είτε κατά τη διάρκεια του ελέγχου, είτε προσκομίστηκαν αργότερα σε αυτούς, σύμφωνα με το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου που του παρέδωσαν, μέσα στη νόμιμη προθεσμία των είκοσι ημερών από την επίδοση της προσωρινής πράξης προστίμου και πριν από τη σύνταξη της έκθεσης ελέγχου. Επομένως δε συντρέχει ο λόγος της μη διαφύλαξής τους. Συνημμένα προσκομίζει:

1. Τα βιβλία εσόδων – εξόδων από το 2018 έως και την 29/05/2019 (ημερομηνία ελέγχου)
2. Τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. του εν λόγω διαστήματος
3. Ε1, Ε3 και εκκαθαριστικό σημείωμα έτους 2018
4. Τα ημερήσια δελτία Ζ από την ΗΦΤΜ από το 2018 έως της 29/05/2019
5. Τα extrait του λογαριασμού όψεως 2018, 2019
6. Αντίγραφα από τις κινήσεις των καρτών της τράπεζας 2018, 2019
7. Τα μισθωτήρια συμβόλαια έχουν παραδοθεί με το υπ' αριθμ. πρωτ./2019 έγγραφο στη Δ.Ο.Υ. Κω και βρίσκονται στο τμήμα ελέγχου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου.

Επειδή στα άρθρα 23, 24 και 25 του ν. 4174/2013 ορίζεται:

«Άρθρο 23 Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει την εξουσία να επαληθεύει, να ελέγχει και να διασταυρώνει την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων εκ μέρους του φορολογούμενου, την ακρίβεια των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σε αυτήν και να επιβεβαιώνει τον υπολογισμό και την καταβολή του οφειλόμενου φόρου, διενεργώντας έλεγχο σε έγγραφα, λογιστικά στοιχεία και στοιχεία γνωστοποιήσεων και παρόμοιες πληροφορίες, θέτοντας ερωτήσεις στον φορολογούμενο και σε τρίτα πρόσωπα, ερευνώντας εγκαταστάσεις και μέσα μεταφοράς που χρησιμοποιούνται για τη διενέργεια επιχειρηματικών δραστηριοτήτων, σύμφωνα με τις διαδικασίες και χρησιμοποιώντας μεθόδους που προβλέπονται στον Κώδικα.

Άρθρο 24 Πρόσβαση στα βιβλία και στοιχεία

1. Η Φορολογική Διοίκηση έχει δικαίωμα να λαμβάνει αντίγραφα των βιβλίων και στοιχείων, καθώς και λοιπών εγγράφων, για τα οποία ο φορολογούμενος δηλώνει ότι αντιπροσωπεύουν ακριβή αντίγραφα. Σε περίπτωση που ο φορολογούμενος αρνείται να προβεί στην ανωτέρω δήλωση, ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση υπάλληλος προβαίνει σε σχετική επισημείωση επί των εγγράφων. Ο οριζόμενος υπάλληλος δύναται ταυτόχρονα να απαιτεί από το φορολογούμενο ή τον φορολογικό εκπρόσωπό του να παρίσταται στον τόπο όπου διενεργείται ο φορολογικός έλεγχος και να απαντά σε ερωτήματα που του τίθενται, ώστε να διευκολύνεται η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

2. Εάν τα βιβλία και τα στοιχεία τηρούνται σε ηλεκτρονική μορφή, η φορολογική διοίκηση έχει δικαίωμα πρόσβασης σε οποιαδήποτε σχετιζόμενα αρχεία. Ειδικότερα, ο φορολογούμενος υποχρεούται να παράσχει κάθε απαραίτητη πληροφορία για την απρόσκοπτη πρόσβαση στον οριζόμενο υπάλληλο της φορολογικής διοίκησης, ανεξάρτητα από τον τόπο της αποθήκευσης και της μορφής των δεδομένων αυτών. Την ίδια υποχρέωση έχουν και όσοι τρίτοι παρέχουν ψηφιακές υπηρεσίες προς τον φορολογούμενο, οι οποίες σχετίζονται με την αποθήκευση και επεξεργασία ψηφιακών δεδομένων, εφόσον αυτό ζητηθεί από τη φορολογική διοίκηση. Η φορολογική διοίκηση δικαιούται να λαμβάνει τα ηλεκτρονικά αρχεία σε αναγνώσιμη ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

Άρθρο 25

.....

3. Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο εργασίας της Φορολογικής Διοίκησης και μπορεί να παρατείνεται μέχρι την ολοκλήρωσή του. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί επιτόπιο φορολογικό έλεγχο και εκτός του επίσημου ωραρίου εργασίας εφόσον απαιτείται από το είδος των δραστηριοτήτων του φορολογούμενου. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να γίνεται ειδική μνεία στην εντολή φορολογικού ελέγχου. Η είσοδος στην κατοικία του φορολογουμένου επιτρέπεται μόνο με εντολή του αρμόδιου Εισαγγελέα και ο έλεγχος πραγματοποιείται μόνο με την παρουσία δικαστικού λειτουργού.

.....»

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 3 παρ. 1 του ν. 4308/2014** “Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία”: «Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.»

Επειδή στο **άρθρο 5 του ν. 4308/2014** “Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος” ορίζεται:

«1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. 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 για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

.....

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.

.....

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

.....

10. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.»

Επειδή στο άρθρο 7 του ν. 4308/2014 “Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων” ορίζεται:

«1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, σύμφωνα με τις παραγράφους (1) και (2) του παρόντος άρθρου.»

Επειδή σύμφωνα με την αριθμ. 16597/29.12.2010 Κ.Υ.Α., όπως συμπληρώθηκε,

τροποποιήθηκε και ισχύει με την Κ.Υ.Α. Αριθ. Β4/οικ27851/3242/14.6.2011, την Κ.Υ.Α. 17393/7.12.2012, την Κ.Υ.Α. 25760/11.12.2015, την Κ.Υ.Α. 12971/7.7.2016 και την Κ.Υ.Α. 20595/2018, με θέμα "Όροι και προϋποθέσεις σύστασης και λειτουργίας επιχειρήσεων εκμίσθωσης επιβατηγών αυτοκινήτων Ιδιωτικής Χρήσης (Ι.Χ.), χωρίς οδηγό":

«Άρθρο 7

3. Η επιχείρηση συνάπτει εγγράφως εις διπλούν σύμβαση με το μισθωτή, ένα αντίγραφο της οποίας συνοδεύει το εκμισθωμένο όχημα και στην οποία περιλαμβάνονται:

α. Πλήρη στοιχεία της ταυτότητας ή του διαβατηρίου του μισθωτή καθώς και ο αριθμός διπλώματος οδήγησης.

β. Η συμφωνηθείσα τιμή.

γ. Ο πλήρης καθορισμός του τύπου του εκμισθούμενου αυτοκινήτου και ο αριθμός κυκλοφορίας αυτού.

δ. Η διάρκεια της μίσθωσης.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 13 του ν. 4174/2013**, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει, ορίζεται:

«1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, 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.

2. Τα «λογιστικά αρχεία, φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί, φορολογικές μνήμες και αρχεία που δημιουργούν οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί» πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών «από τη λήξη του αντίστοιχου φορολογικού έτους εντός του οποίου υπάρχει η υπάρχει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης » ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.»

Επειδή, στις διατάξεις του **άρθρου 54 παρ. 1 περ. η' και παρ. 2 περ. ε' του ν. 4174/2013** ορίζεται:

«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.»

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

.....
ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ στις περιπτώσεις ε` και ζ` και η` της παραγράφου 1».

Επειδή σύμφωνα με το **άρθρο 28 του ν. 4174/2013:**

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου ο οποίος πρέπει να είναι πλήρως αιτιολογημένος. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά να λαμβάνει αντίγραφα των εγγράφων στα οποία βασίζεται ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου. Ο φορολογούμενος έχει τη δυνατότητα να διατυπώσει εγγράφως τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την κοινοποίηση της έγγραφης γνωστοποίησης.

2. Η Φορολογική Διοίκηση εκδίδει την οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου, εντός μηνός από την ημερομηνία παραλαβής των απόψεων του φορολογούμενου ή, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν υποβάλλει τις απόψεις του, την εκπνοή της προθεσμίας που ορίζεται στην παράγραφο 1. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται με βάση έκθεση ελέγχου την οποία συντάσσει η Φορολογική Διοίκηση. Η έκθεση ελέγχου περιλαμβάνει εμπειριστатωμένα και αιτιολογημένα τα γεγονότα, τα στοιχεία και τις διατάξεις τις οποίες έλαβε υπόψη της η Φορολογική Διοίκηση για τον προσδιορισμό του φόρου. Η οριστική πράξη διορθωτικού προσδιορισμού του φόρου μαζί με την έκθεση ελέγχου κοινοποιούνται στον φορολογούμενο.»

Επειδή, εν προκειμένω, στις 29/05/2019 διενεργήθηκε από τη Δ.Ο.Υ. Κω μερικός επιτόπιος έλεγχος στην επιχείρηση του προσφεύγοντος. Οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Κω ζήτησαν και έλαβαν την υπ' αριθμ. 1 μικρής αξίας Απόδειξη από την εν χρήσει Φ.Τ.Μ. με αριθμό και ημερήσιο δελτίο «Χ» στο οποίο δεν εμφανίζονταν ημερήσια έσοδα. Κατά τον έλεγχο ο προσφεύγων ενημέρωσε τους ελεγκτές ότι για τις ενοικιάσεις προς ιδιώτες πελάτες εκδίδει αποδείξεις από τη φορολογική ταμειακή μηχανή, χωρίς να είναι εφικτό να αναγράφεται σε αυτές το πρόσωπο που εκμισθώνει το αυτοκίνητο καθώς και η πινακίδα του αυτοκινήτου και η περίοδος εκμίσθωσης, ενώ για τους επιτηδευματίες πελάτες εκδίδει αποδείξεις από το χειρόγραφο μπλοκ τιμολόγια παροχής υπηρεσιών. Στη συνέχεια, όταν ζητήθηκε από τον προσφεύγοντα να επιδείξει τα μισθωτήρια συμβόλαια αυτοκινήτων που είχε εκδώσει το τρέχον (2019) και το προηγούμενο έτος (2018), αυτός ισχυρίστηκε ότι δεν διαφυλάσσει τα μισθωτήρια συμβόλαια ούτε οποιαδήποτε λογιστικό αρχείο και τα καταστρέφει μετά το πέρας της εκμίσθωσης του εκάστοτε αυτοκινήτου. Επιπλέον, το ανωτέρω γεγονός το επιβεβαίωσε προφορικά και ο λογιστής της επιχείρησης κ. με τον οποίο επικοινωνήσε ο έλεγχος τηλεφωνικά. Η ως άνω ενέργεια καταστροφής των μισθωτηρίων συμβολαίων, καθώς και οποιουδήποτε λογιστικού αρχείου με το οποίο αποδεικνύεται η ταυτότητα του φυσικού προσώπου που εκμισθώνει το αυτοκίνητο, ο αριθμός πινακίδας του αυτοκινήτου, η περίοδος εκμίσθωσης του, καθώς και η συμφωνηθείσα τιμή, αποτελεί παράβαση του άρθρου 13 του ν.4174/2013 και του άρθρου 7 του ν.4308/2014 περί μη διαφύλαξης λογιστικών αρχείων και των υποχρεώσεων του άρθρου 5 παρ. 5, 7 του ν.4308/2014 περί ασφαλούς ταυτοποίησης κάθε μία

συναλλαγής, η οποία διαπιστώθηκε από τον έλεγχο, και εκδόθηκαν το με αριθμ./2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και ο με αριθμ./2019 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου.

Επειδή ο προσφεύγων, ανταποκρινόμενος στο παραπάνω σημείωμα διαπιστώσεων, κατέθεσε τη με αριθμ. πρωτ./2019 ένσταση, στην οποία αναφέρει ότι λανθασμένα πίστευε ότι δε διαφυλάττει τα μισθωτήρια συμβόλαια, καθώς μετά από ενδελεχή έρευνα τα βρήκε και προσκομίζει τα μισθωτήρια συμβόλαια έτους 2018 και 2019 (έως και 18/4/2019) με αρίθμηση για το έτος 2018 από το και για το έτος 2019 με αρίθμηση από το

Επειδή τα ως άνω φορολογικά στοιχεία δεν έγιναν αποδεκτά από τον έλεγχο, καθώς θεωρήθηκε ότι εκδόθηκαν εκ των υστέρων, συνεπεία του ελέγχου. Συγκεκριμένα οι ελεγκτές της Δ.Ο.Υ. Κω αναφέρουν στην οικεία έκθεση ελέγχου τα παρακάτω:

α) Τα κενά έντυπα μισθωτηρίων συμβολαίων που επιδείχθηκαν κατά τον έλεγχο δεν είχαν πεδίο για την προσθήκη αρίθμησης όπως αναγράφεται στο υπ' αριθμ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου ενώ αυτά που κατατέθηκαν δώδεκα (12) μέρες μετά έχουν αρίθμηση που ξεκινά για το έτος 2018 με τον αριθμό και συνεχίζει για το έτος 2019 με τον αριθμό Επίσης, ο τρόπος αρίθμησης των μισθωτηρίων συμβολαίων, δηλαδή ότι ξεκινάνε για το έτος 2018 με τον αριθμό ενώ για το έτος 2019 συνεχίζεται η αρίθμηση χωρίς να ξεκινά από τον αριθμό, όπως το 2018, οδηγεί στο συμπέρασμα ότι τα συμβόλαια συντάχθηκαν εκ των υστέρων,

β) Σε όλα τα προσκομισθέντα μισθωτήρια συμβόλαια αυτοκινήτων δεν αναγράφεται η συμφωνηθείσα τιμή κατά παράβαση του άρθρου 7 της Υπουργικής Απόφασης 165/2010 (ΥΑ 16597 ΦΕΚ Β 2156 2010). Η συγκεκριμένη Υπουργική Απόφαση καθορίζει τους όρους σύστασης και λειτουργίας εκμίσθωσης επιβατηγών αυτοκινήτων.

γ) Ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι πίστευε ότι δεν διαφυλάττει τα μισθωτήρια συμβόλαια των αυτοκινήτων δεν έγινε αποδεκτός και επιπλέον ο έλεγχος έκρινε ότι αυτό ειπώθηκε σκόπιμα για να αποφύγει τον επιτόπιο έλεγχο καθώς τα μισθωτήρια συμβόλαια αποτελούν για τις επιχειρήσεις ενοικιάσεις αυτοκινήτων πολύ σημαντικά έντυπα που χρησιμοποιούνται σε καθημερινή βάση.

Επειδή, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ο προσφεύγων προβάλλει εκ νέου τον ίδιο ισχυρισμό που προέβαλε με τη με αριθμ. πρωτ./2019 ένστασή του προς Δ.Ο.Υ. Κω, ήτοι ότι όλα τα λογιστικά και φορολογικά αρχεία διαφυλάσσονται και προσκομίστηκαν στους ελεγκτές μέσα στη νόμιμη προθεσμία.

Επειδή στην από 09/07/2019 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν.4308/2014 και ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Κω αναφέρεται εμπεριστατωμένα γιατί ο έλεγχος έκρινε ότι τα μισθωτήρια συμβόλαια, τα οποία προσκόμισε ο προσφεύγων εκ των υστέρων, εκδόθηκαν συνεπεία του ελέγχου. Σε κάθε περίπτωση, όπως αναφέρεται στην έκθεση ελέγχου, σε όλα τα μισθωτήρια συμβόλαια αυτοκινήτων που προσκομίστηκαν δεν αναγράφεται η συμφωνηθείσα τιμή κατά παράβαση του άρθρου 7 της αριθμ. 16597/29.12.2010 Κ.Υ.Α., και συνεπώς ορθώς καταλογίστηκε σε βάρος του προσφεύγοντος η παράβαση περί μη συμμόρφωσης με τις κατά το άρθρο 13 του ν. 4174/2013 υποχρεώσεις του και περί μη ασφαλούς ταυτοποίησης κάθε μία συναλλαγής ή γεγονότος, σύμφωνα με τις παρ. 5 και 7 του άρθρου 5 του ν. 4308/2014.

Επειδή οι διαπιστώσεις του ελέγχου όπως αυτές καταγράφονται στην από 09/07/2019 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής διατάξεων των ν. 4308/2014 και ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Κω, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης 24/09/2019 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του, ΑΦΜ και την επικύρωση της υπ' αριθμ./2019 πράξης προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Ρόδου, φορολογικού έτους 2019.

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

Πρόστιμο του άρθρου 54 του ν. 4174/2013: **2.500,00 €**

Η παρούσα απόφαση να κοινοποιηθεί από αρμόδιο όργανο με τη νόμιμη διαδικασία στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο

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

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**Ο Προϊστάμενος της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης
ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ 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.