



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α6

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604529

ΦΑΞ : 213-1604567

Καλλιθέα, 16-09-2020

Αριθμός απόφασης: 1756

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 τροποποιήθηκε και ισχύει.

β. του άρθρου 10 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.)», όπως αναριθμήθηκε, τροποποιήθηκε και ισχύει.

γ. της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

δ. Του άρθρου έκτου, παράγραφος 4, της από 30/03/2020 Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 75) όπως κυρώθηκε με το ν. 4684/2020 (ΦΕΚ Α' 86), και της Α 1122/2020 Απόφασης του Υφυπουργού Οικονομικών και του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 2088/31-05-2020).

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 «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Τη με αριθμό πρωτοκόλλου/17-01-2020 ενδικοφανή προσφυγή του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά α) της υπ' αριθ. /11-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σόρου και β) της υπ' αριθ. /11-12-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σόρου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.
5. α) Την υπ' αριθ. /11-12-2019 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σόρου και β) την υπ' αριθ. /11-12-2019 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σόρου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.
5. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. Σόρου.
6. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Α6 τμήματος επανεξέτασης, όπως αυτή αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/17-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε **εμπρόθεσμα**, μετά τη μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

α) Με την υπ' αριθ. /11-12-2019 **Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος** οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σόρου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος φόρος εισοδήματος 12.653,80€, πλέον πρόσθετος φόρος ύψους 12.977,74€, πλέον εισφορά αλληλεγγύης 1.654,55€, ήτοι συνολικό ποσό **27.286,09€**.

β) Με την υπ' αριθ. /11-12-2019 **Πράξη Επιβολής Προστίμου** του άρθρου 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σόρου, επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ύψους **29.050,00€** επειδή διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στις πιο κάτω παραβάσεις:

- Δεν υπέβαλε ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικών αποκλήσεων για τις περιόδους α) Απριλίου – Ιουνίου 2014, β) Ιουλίου – Σεπτεμβρίου 2014 και γ) Οκτωβρίου – Δεκεμβρίου 2014, από τις οποίες δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 36§5 του ν. 2859/2000 και του άρθρου 18§1 του Κ.Φ.Δ. Για τις ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού 300,00€ (= 3 περιπτώσεις Χ 100,00€), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 παρ. α' και §2 περ. α' του Κ.Φ.Δ..
- Δεν εξέδωσε εκατόν δεκαπέντε (115) ΑΠΥ ή άλλα φορολογικά στοιχεία αξίας, έκαστο αξίας μικρότερης των 5.000,00€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 6,7, 8 του Κ.Φ.Α.Σ. και του άρθρου 13§1 του Κ.Φ.Δ. Για τις ως άνω παραβάσεις επιβλήθηκε πρόστιμο συνολικού ποσού 28.750,00€ (=115 περιπτώσεις Χ 250,00€), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §1 παρ. θ' και §2 περ. γ' του Κ.Φ.Δ..

Οι ως άνω προσβαλλόμενες πράξεις εδράζονται επί της από 10-12-2019 Έκθεσης Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος και της από 10-12-2019 Έκθεσης Ελέγχου Προστίμου άρθρου 54 Κ.Φ.Δ. της ελέγκτριας της Δ.Ο.Υ. Σύρου,

Σύντομο Ιστορικό

Πιο συγκεκριμένα, ύστερα από τη διαβίβαση στη Δ.Ο.Υ. Σύρου του φακέλου της υπόθεσης από την Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, η οποία πραγματοποίησε έλεγχο στην επιχείρηση του προσφεύγοντος για τα φορολογικά έτη 2015-2017, εκδόθηκε η με αριθ./18-04-2019 εντολή Μερικού Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων φορολογίας Εισοδήματος, ΦΠΑ και ορθής τήρησης Βιβλίων και έκδοσης Στοιχείων για την περίοδο 01/01/2013 – 31/12/2017, σύμφωνα με της ισχύουσες διατάξεις.

Κατά την έναρξη του ελέγχου, η Δ.Ο.Υ. Σύρου εξέδωσε και απέστειλε στον προσφεύγοντα τη με αριθ. πρωτ./23-04-2019 Γνωστοποίηση - Πρόσκληση, με την οποία κλήθηκε, εντός προθεσμίας πέντε (5) ημερών από την κοινοποίησή της να θέσει στη διάθεση του ελέγχου για όλα τα ελεγχόμενα έτη τα λογιστικά αρχεία (Βιβλίο Εσόδων Εξόδων), το μητρώο παγίων, τα στοιχεία που τηρήθηκαν και αυτά που λήφθηκαν, το 1ο και τελευταίο Ζ κάθε έτους από τις εν χρήσει, εφόσον υπάρχουν, ταμειακές μηχανές, τα αρχεία της Booking (μόνο για τις χρήσεις 2013 και 2014), τις υποβληθείσες δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος με τα σχετικά συνημμένα δικαιολογητικά τους, τις υποβληθείσες δηλώσεις ΦΠΑ, τις συγκεντρωτικές καταστάσεις Πελατών-Προμηθευτών, το βιβλίο παρακολούθησης των διαμενόντων πελατών καθώς και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο έκρινε απαραίτητο ότι θα έπρεπε να ληφθεί υπόψη με σκοπό τη διενέργεια του ως άνω ελέγχου. Επίσης απεστάλη, η με αριθ. πρωτ./23-04-2019 Γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού.

Ο προσφεύγων ανταποκρινόμενος στην ως άνω Γνωστοποίηση-Πρόσκληση απέστειλε στη Δ.Ο.Υ. Σύρου τα λογιστικά αρχεία και στοιχεία που τηρήθηκαν, πλην των αρχείων της εταιρείας Booking έτους 2013 και των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων (ΑΠΥ και ΤΠΥ) για τις υπό κρίση χρήσεις 2013 και 2014. Ειδικότερα, από τον ως άνω έλεγχο διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα για τα υπό κρίση έτη:

- Όσον αφορά το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) απεστάλησαν στη Δ.Ο.Υ. Σύρου τα τηρηθέντα Βιβλία (Εσόδων και Εξόδων), ενώ δεν απεστάλησαν τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (ΑΠΥ και ΤΠΥ), τα οποία προφορικά ο προσφεύγων δήλωσε πως είχαν καταστραφεί λόγω πλημμύρας. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι τα δεδομένα των Βιβλίων αποτυπώθηκαν ορθά στην υποβληθείσα Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος. Ωστόσο, σύμφωνα με τα στοιχεία, τα οποία βρίσκονται στη διάθεση του ελέγχου από το πληροφοριακό σύστημα Elenxis, η επιχείρηση του προσφεύγοντος έλαβε τις υπηρεσίες της εταιρείας Booking.com καταβάλλοντας σε αυτήν ως Προμήθεια, το ποσό των 15.287,00€. Κατόπιν σχετικών υπολογισμών και συνεκτιμώντας τα

προσκομισθέντα στοιχεία, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαπίστωσε ότι τα ακαθάριστα έσοδα του εν λόγω έτους αυξάνονται κατά 46.573,44€ καθόσον προσδιόρισε τα φορολογητέα κέρδη στο ποσό των 57.781,59€ αντί των δηλωθέντων 11.208,15€.

- Όσον αφορά το φορολογικό έτος 2014 απεστάλησαν στη Δ.Ο.Υ. Σύρου α) τα τηρηθέντα λογιστικά αρχεία (Βιβλίο Εσόδων Εξόδων), β) τα Τιμολόγια Δαπανών της εταιρείας Booking και γ) το αρχείο των κρατήσεων, από το οποίο προκύπτουν οι πελάτες που διέμειναν και τα χρηματικά ποσά που κατέβαλαν, ενώ δεν απεστάλησαν τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (ΑΠΥ και ΤΠΥ), τα οποία προφορικά ο προσφεύγων δήλωσε πως είχαν καταστραφεί λόγω πλημμύρας. Όσον αφορά τις με Νο εκδοθείσες ΑΠΥ από 02/10/2014 – 24-20-2014, ο έλεγχος τις είχε στη διάθεσή του από την κατάσχεση την οποία είχε πραγματοποιήσει η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής. Από τον έλεγχο που διενεργήθηκε, διαπιστώθηκε ότι τα δεδομένα των Βιβλίων αποτυπώθηκαν ορθά στην υποβληθείσα Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος. Ωστόσο, σύμφωνα με τα στοιχεία, τα οποία βρίσκονται στη διάθεση του ελέγχου από το πληροφοριακό σύστημα Elenxis, η επιχείρηση του προσφεύγοντος έλαβε τις υπηρεσίες της εταιρείας Booking.com καταβάλλοντας σε αυτήν ως Προμήθεια, το ποσό των 22.618,00€. Κατόπιν σχετικών υπολογισμών και συνεκτιμώντας τα προσκομισθέντα στοιχεία, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου διαπίστωσε ότι τα ακαθάριστα έσοδα του εν λόγω έτους ανέρχονται σε 113.090,00€ και τα έσοδα τα οποία αποκόμισε ανήλθαν σε 113.084,50€. Συνεπώς υπήρχε συμφωνία ανάμεσα στις διαφορές VIES και στα δεδομένα των συγκεκριμένων τιμολογίων.

Επιπρόσθετα, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε και κατόπιν συγκρίσεως των εγγραφών εσόδων στα λογιστικά αρχεία του προσφεύγοντος με το αρχείο κρατήσεων των Πελατών της εταιρείας Booking και τα εκδοθέντα από αυτή τιμολόγια, διαπιστώθηκαν τα ακόλουθα:

α) δεν εκδόθηκαν κατά τους μήνες Απρίλιο και Μάιο του 2014, 42 Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 9.621,50€,

β) δεν εκδόθηκε κατά τον μήνα Ιούνιο του 2014, 1 Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 1.012,00€, γ) δεν εκδόθηκαν κατά τον μήνα Ιούλιο του 2014, 22 Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 11.562,00€, δ) δεν εκδόθηκαν κατά τον μήνα Αύγουστο του 2014, 19 Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 10.483,34€, ε) δεν εκδόθηκαν κατά τον μήνα Σεπτέμβριο του 2014, 14 Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 5.760,00€ και στ) δεν εκδόθηκαν κατά τον μήνα Οκτώβριο του 2014, 17 Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 5.035,00€, Συνεπώς, διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν εκατόν δεκαπέντε (115) φορολογικά στοιχεία αξίας προς πελάτες της εταιρείας Booking που διέμειναν στο κατάλυμα του προσφεύγοντος, έκαστου αξίας μικρότερης των 5.000,00€, συνολικής αξίας 43.473,84€ και καθαρής αξίας 41.327,69€ πλέον ΦΠΑ 2.146,15€, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 7 του ν. 4093/2012, σε συνδυασμό με τις διατάξεις της παρ. 1 του αρθ. 1 του ίδιου νόμου. Κατόπιν των ως άνω, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου προσδιόρισε φορολογητέα κέρδη ύψους 73.337,02€ αντί των δηλωθέντων των 32.009,33€.

Εν συνεχεία, στις 24-10-2019 κοινοποιήθηκαν στον προσφεύγοντα α) το με αριθ./2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, β) ο με αριθ./2019 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014, γ) ο με αριθ./2019 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 2013, δ) ο με αριθ./2019 Προσωρινός προσδιορισμός προστίμου άρθρου 7 παρ 3 & 5 του ν. 4337/2015, ε) ο με αριθ./2019 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός ΦΠΑ (άρθρου 4 του ν. 2523/1997) της διαχειριστικής περιόδου 2013, στ) ο με αριθ./2019 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2014, ζ) ο με αριθ./2019 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου 2014, η) ο με αριθ./2019 Προσωρινός Προσδιορισμός Προστίμου άρθρου 54 του ν. 4174/2013

της φορολογικής περιόδου 2014, θ) ο με αριθ./2019 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου της φορολογικής περιόδου 2015, ι) ο με αριθ./2019 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός Φόρου Εισοδήματος/ Προστίμου Εισοδήματος φορολογικού έτους 2016 και ια) ο με αριθ./2019 Προσωρινός Διορθωτικός Προσδιορισμός ΦΠΑ/Επιβολής Προστίμου της φορολογικής περιόδου 2016. Ακολούθως και προς αντίκρουση των όσων αναγράφονταν στο ως άνω σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου, ο προσφεύγων, διά του εξουσιοδοτούμενού του κου, υπέβαλε το με αριθ. πρωτ./27-11-2019 υπόμνημα προβάλλοντας τους ισχυρισμούς του.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων προβάλλοντας τους παρακάτω ισχυρισμούς:

- Εσφαλμένα και κατά παράβαση βασικών διατάξεων του ν. 2238/1994, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου προσδιόρισε τα φορολογητέα εισοδήματα βάσει του λογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών από την εκμετάλλευση της μίσθωσης δωματίων σπιτιών. Ο έλεγχος βασίστηκε μόνο στα μη δηλωθέντα, από την πλευρά του προσφεύγοντος, έσοδα από τη διαμονή πελατών, οι οποίοι είχαν κάνει κράτηση μέσω της εταιρείας Booking.com Ολλανδίας και δεν αναγνώρισε τη δαπάνη που καταβλήθηκε σε αυτή με τη μορφή προμήθειας ύψους 15.287,00€, με αποτέλεσμα η οικεία Έκθεση Ελέγχου να μην είναι σαφής, ειδική και επαρκής αλλά παντελώς αόριστη.
- Ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου λανθασμένα υπήγαγε τη διαπιστωθείσα κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 παράβαση μη έκδοσης 115 ΑΠΥ για αμοιβές που εισέπραξε ο προσφεύγων από πελάτες μέσω της εταιρείας Booking για την κράτηση δωματίων αξίας 41.327,69€ στην περίπτωση γ της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 επιβάλλοντας πρόστιμο ύψους 28.750,00€ (=115 x 250,00€), το οποίο προβλέπεται για την περίπτωση θ της παραγράφου 1, διότι η παράβαση αυτή υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 55 που αναφέρεται στις παραβάσεις φοροδιαφυγής. Αντιθέτως, το πρόστιμο θα πρέπει να επιβληθεί σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ και παρ. 5 του

ν. 4337/2015 και να προσδιοριστεί στο 25% της αξίας της συναλλαγής που απεκρύβη, ήτοι 10.331,75€ (=41.327,00€ x25%).

Ως προς τον πρώτο προβαλλόμενο ισχυρισμό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Ως ακαθάριστο εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις λαμβάνεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων από τις κάθε είδους εμπορικές συναλλαγές αυτών.

2. Ο προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων των εμπορικών επιχειρήσεων ενεργείται ως ακολούθως:

α) Για επιχειρήσεις που τηρούν επαρκή και ακριβή βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα ακαθάριστα έσοδα εξευρίσκονται με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων...».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/1994 ορίζεται ότι:

«1. Το καθαρό εισόδημα των επιχειρήσεων που τηρούν βιβλία με την απλογραφική ή διπλογραφική μέθοδο εξευρίσκεται λογιστικώς με έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα, όπως αυτά ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, των ακόλουθων εξόδων, με την επιφύλαξη των διατάξεων των άρθρων 51Α και 51Β του παρόντος.

.....

14. Οι εκπτώσεις των προηγούμενων παραγράφων ενεργούνται με την προϋπόθεση ότι τα ποσά αυτών έχουν αναγραφεί στα βιβλία της επιχείρησης.

.....

18. Το ποσό που απομένει μετά τις εκπτώσεις του παρόντος άρθρου αποτελεί το καθαρό εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις....

20. Δαπάνες που εμπίπτουν στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, εκτός εκείνων που ρητά μνημονεύονται σε αυτό, για τις οποίες έχει γίνει δεκτό με διοικητικές λύσεις και με τη δικαστηριακή νομολογία ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα βάσει των διατάξεων του άρθρου αυτού, περιλαμβάνονται σε απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών. Η αναγνώριση των οριζόμενων στην απόφαση αυτή δαπανών είναι δεσμευτική για τις ελεγκτικές υπηρεσίες.».

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 66 του ν. 2238/1994** ορίζεται ότι:

«1. Ο προϊστάμενος της ελεγκτικής υπηρεσίας ελέγχει την ακρίβεια των επιδιδόμενων δηλώσεων και προβαίνει σε έρευνα για την εξακρίβωση των υποχρεών που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Για το σκοπό αυτό δικαιούται:

α. Να καλεί εγγράφως τον υπόχρεο, ανεξάρτητα αν έχει υποβάλει ή όχι φορολογική δήλωση, να δώσει μέσα σε τακτή και σύντομη προθεσμία, είτε αυτοπροσώπως είτε με εντολοδόχο που ορίζεται με δήλωσή του προς την ελεγκτική υπηρεσία, τις αναγκαίες διευκρινίσεις και να προσκομίσει κάθε λογαριασμό και κάθε στοιχείο που είναι χρήσιμο για τον καθορισμό του εισοδήματος.

β. Να ζητεί από κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 1B του ν. 2362/1995 (ΦΕΚ 247 Α'), που έχει προστεθεί με το άρθρο 2 του ν. 3871/2010 (ΦΕΚ 141 Α'), κάθε χρηματοπιστωτικό ίδρυμα, ιδιωτική επιχείρηση και γενικά από κάθε οργάνωση επαγγελματική, εμπορική, βιομηχανική, γεωργική κ.λπ. οποιαδήποτε πληροφορία θεωρεί αναγκαία για τη διευκόλυνση του ελεγκτικού έργου του, οι οποίοι υποχρεούνται να την παρέχουν.

ε. Να ενεργεί, είτε ο ίδιος είτε ο οριζόμενος με έγγραφη εντολή του υπάλληλος της ελεγκτικής υπηρεσίας, ελεγκτικές επαληθεύσεις στα βιβλία και στοιχεία επιτηδευματία αρμοδιότητας άλλου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., που έχει την έδρα του στην ίδια πόλη ή στον ίδιο νομό, για να διαπιστώνει την ακρίβεια των δεδομένων των στοιχείων και βιβλίων επιτηδευματία ο οποίος υπάγεται στη δική του ελεγκτική αρμοδιότητα, καλώντας τον επιτηδευματία να προσκομίσει τα ζητούμενα βιβλία και στοιχεία στα γραφεία της ελεγκτικής υπηρεσίας.

Ο έλεγχος του άλλου επιτηδευματία περιορίζεται στη διαδικασία διασταύρωσης στοιχείων που φέρεται ως εκδότης ή λήπτης αυτών, με τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων του. Στον έλεγχο αυτό δεν έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 36 του π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α').

2. Ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας κατά τον υπολογισμό και την εκκαθάριση του φόρου δεν λαμβάνει υπόψη λέξεις, ποσά και αριθμούς που έχουν αναγραφεί στις ενδείξεις της ετήσιας δήλωσης του υπόχρεου και συνεπάγονται τη διενέργεια μειώσεων ή εκπώσεων του εισοδήματος ή του φόρου ή διαμορφώνουν το αφορολόγητο ποσό ή την ετήσια αντικειμενική δαπάνη, εφόσον δεν συνυποβάλλονται

από τον υπόχρεο τα νόμιμα στοιχεία που αποδεικνύουν άμεσα τη συνδρομή των προϋποθέσεων, με βάση όσα ορίζονται στις κείμενες διατάξεις.....

11. Αν κατά τη διάρκεια φορολογικού ελέγχου διαπιστωθεί η ύπαρξη βιβλίων, στοιχείων ή εγγράφων, επίσημων ή ανεπίσημων, από τα οποία είναι ενδεχόμενο να προκύπτει απόκρυψη φορολογητέας ύλης, κατάσχονται από τον υπάλληλο που ενεργεί το φορολογικό έλεγχο και παραδίδονται στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., ο οποίος εφόσον με βάση αυτά ενεργεί φορολογική εγγραφή, τα διαφυλάσσει μέχρι την τελεσιδικία αυτής. Για τις κατασχέσεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις των πέντε τελευταίων εδαφίων της επόμενης παραγράφου.».

Επειδή, για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. και την αναγνώριση της έκπτωσης των δαπανών πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά οι εξής προϋποθέσεις: α) η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική, β) η δαπάνη να είναι παραγωγική, γ) η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη νόμου (άρθρο 31 Κ.Φ.Ε.), δ) η δαπάνη να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη, ε) η δαπάνη να έχει σκοπό την απόκτηση εισοδήματος, στ) η δαπάνη να συμβάλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος (και όχι απαλλασσόμενων ή αυτοτελώς φορολογούμενων), ζ) η πραγματοποίηση της δαπάνης να προκύπτει από δικαιολογητικά έγγραφα (τιμολόγια, αποδείξεις κ.λπ.), και η) η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία [Ανάλυση - Ερμηνεία Κώδικα Φορολογικών Βιβλίων και Στοιχείων, Δημ. Σταματόπουλος, Αθήνα 2008, 11η έκδοση, σελ. 2215].

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα και κατά παράβαση βασικών διατάξεων του ν. 2238/1994, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου προσδιόρισε τα φορολογητέα εισοδήματα βάσει του λογιστικού προσδιορισμού των καθαρών κερδών από την εκμετάλλευση της μίσθωσης δωματίων σπιτιών. Πιο συγκεκριμένα, ο προσφεύγων αναφέρει ότι ο έλεγχος βασίστηκε μόνο στα μη δηλωθέντα έσοδα από τη διαμονή πελατών, οι οποίοι είχαν κάνει κράτηση μέσω της εταιρείας Booking.com Ολλανδίας και δεν αναγνώρισε τη δαπάνη που καταβλήθηκε σε αυτή με τη μορφή προμήθειας ύψους 15.287,00€, με αποτέλεσμα η οικεία Έκθεση Ελέγχου να μην είναι σαφής, ειδική και επαρκής αλλά παντελώς αόριστη.

Επειδή, επιπλέον ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή προσκομίζει τα εν λόγω τιμολόγια συνολικού ποσού 15.287,00€, τα οποία έχουν εκδοθεί για την εν λόγω προμήθεια και ειδικότερα α) το τιμ. Νο/01-05-13 για την περίοδο 01-04-13 έως 30-04-13, ποσού 77,00€, β) το τιμ. Νο/05-06-13 για την περίοδο 01-05-13 έως 31-05-13, ποσού 844,80€, γ) το τιμ. Νο/03-07-13 για την περίοδο 01-06-13 έως 30-06-13, ποσού 1.823,60€, δ) το τιμ. Νο/03-08-13 για την περίοδο 01-07-13 έως 31-07-13, ποσού 4.031,20€, ε) το τιμ. Νο/04-09-13 για την περίοδο 01-08-13 έως 31-08-13, ποσού 5.025,20€, στ) το τιμ. Νο/03-10-13 για την περίοδο 01-09-13 έως 30-09-13, ποσού 3.054,60€ και ζ) το τιμ. Νο/01-11-13 για την περίοδο 01-10-13 έως 31-10-13, ποσού 430,40€.

Επειδή, σύμφωνα τα στοιχεία του υπό κρίση φακέλου, για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών ο έλεγχος βασίστηκε στα τηρηθέντα Βιβλία και στην αποκρυβείσα ύλη, όπως αυτή ήταν στη διάθεση του ελέγχου.

Επειδή, όπως προκύπτει από την από 10-12-2019 Έκθεση Μερικού Ελέγχου Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου, όσον αφορά το φορολογικό έτος 2014, ο προσφεύγων καταχώρησε στα λογιστικά του αρχεία 6 από τα 7 εκδοθέντα στοιχεία της εταιρείας Booking, έστω και εκπρόθεσμα κάποια από αυτά, τα οποία ο έλεγχος τα αναγνώρισε ως δαπάνη της επιχείρησής του προσφεύγοντος.

Επειδή, κατά το στάδιο εξέτασης της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής, ο προσφεύγων ναι μεν προσκόμισε τα τιμολόγια συνολικού ποσού 15.287,00€, τα οποία έχουν εκδοθεί για την προμήθεια προς την εταιρεία Booking, ωστόσο δεν καταχώρησε ο ίδιος τη συγκεκριμένη δαπάνη στα Βιβλία της επιχείρησής του, ως όφειλε. Συνεπώς, σύμφωνα με τις ως άνω διατάξεις, κρίνεται ότι ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου ορθώς προσδιόρισε για την επιχείρηση του προσφεύγοντος τα φορολογητέα κέρδη έτους οικονομικού έτους 2014 μη αναγνωρίζοντας ως δαπάνη το ποσό ύψους 15.287,00€, εφόσον αυτή δεν καταχωρήθηκε στα Βιβλία της επιχείρησής του προσφεύγοντος.

Ως προς τον δεύτερο προβαλλόμενο ισχυρισμό της υπό κρίση ενδικοφανούς προσφυγής

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 1 της παρ. Ε1 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** ορίζεται ότι:

«1. Κάθε ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 και των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, κοινοπραξία, κοινωνία ή νομική οντότητα που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθεριο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, έχει τις υποχρεώσεις του παρόντος νόμου σχετικά με την τήρηση βιβλίων, έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 2 της παρ. Ε1 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** ορίζεται ότι:

«1. Από την απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και από τα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων και να υποστηρίζονται αυτές, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

.....

3. Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του παρόντος νόμου ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 4 της παρ. Ε1 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)** ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.

.....

16. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων τηρεί:

α) Βιβλίο εσόδων - εξόδων.

β) Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής,

17. Στο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχωρούνται διακεκριμένα:

α) Το είδος του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και η χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

β) Τα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, από την παροχή υπηρεσίας και από λοιπές πράξεις.

γ) Οι δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, οι δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις.

δ) Η αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων.

ε) Ο Φ. Π. Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

στ) Οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.

.....

Το ποσό κάθε πράξης των περιπτώσεων β' , γ' , δ' και στ' αναλύεται στον χρόνο ενημέρωσης, σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις ανάλογα με τις ανάγκες του Φ.Π.Α..»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7 της παρ. Ε1 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι:

«1. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για κάθε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών

3. Στην απόδειξη λιανικής ή επιστροφής αναγράφεται και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής ή επιστροφής ή έκπτωσης, κατά συντελεστή Φ.Π.Α.. Το ποσό της αμοιβής αναγράφεται και ολογράφως όταν η απόδειξη εκδίδεται χειρόγραφη.

4. Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων, ορίζεται, κατά περίπτωση ως εξής:

α) Στην πώληση αγαθών,

β) Στην παροχή υπηρεσιών, στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 14 και του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 15 του άρθρου 6, με εξαίρεση την περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου.....»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 της παρ. Ε1 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι:

«14. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων Ειδικά σε περίπτωση παροχής σε πελάτη δικαιώματος λήψης υπηρεσιών, για συγκεκριμένο ή μη χρονικό διάστημα, έναντι προκαθορισμένης αμοιβής, ανεξάρτητα αν αυτή αφορά συγκεκριμένο ή μη πλήθος υπηρεσιών, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που η αμοιβή είναι απαιτητή και ο πελάτης αποκτά το σχετικό δικαίωμα λήψης των υπηρεσιών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14 της παρ. Ε1 του ν.4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.) ορίζεται ότι:

«1. Κάθε διάταξη αντίθετη στις διατάξεις των άρθρων 113 δεν ισχύει σε θέματα που ρυθμίζονται από αυτά και παύουν να ισχύουν διοικητικά έγγραφα και εγκύκλιοι διαταγές, που αφορούν τις διατάξεις αυτές.

2. Όπου από τις κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (π.δ. 99/1977, Α' 34) και του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992, Α' 84), μετά την ισχύ του παρόντος νόμου νοούνται οι συναφείς διατάξεις των άρθρων 1-12.»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 7§3,5 του ν.4337/2015 (Κ.Φ.Δ.) ορίζεται ότι:

«3. Για τις παραβάσεις των διατάξεων του Κ. Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992, Α' 84) και του Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012, Α' 222), που διαπράχθηκαν μέχρι την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 54 και 55 του ν. 4174/2013 και κατά την κατάθεση του παρόντος δεν έχουν εκδοθεί οι οριστικές πράξεις επιβολής προστίμων, δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, αλλά επιβάλλονται τα κατωτέρω πρόστιμα:

.....

στ) Για παραβάσεις που αφορούν μη έκδοση ή ανακριβή έκδοση στοιχείων ή άλλες παραβάσεις που έχουν σαν αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, ποσό ίσο με το 25% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους της αποκρυβείσας (μη εμφανισθείσας) αξίας για κάθε παράβαση.

ζ) Για τις λοιπές παραβάσεις, που δεν υπάγονται σε μια εκ των ανωτέρω περιπτώσεων ποσό ίσο με το 1/3 του οριζόμενου από τις διατάξεις του άρθρου 5 του ν.2523/1997, επιβαλλόμενου προστίμου, κατά περίπτωση, για κάθε παράβαση.

.....

5. Οι παράγραφοι 3 και 4 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος και για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/ 2013 (Α'170).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 5 του ν.2523/1997** ορίζεται ότι:

«1.Οποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α-) τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται κατ' αντικειμενικό τρόπο.Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δυο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2.Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με

την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

.....

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας εξακόσια (600) ευρώ και για τις αυτοτελείς παραβάσεις των περιπτώσεων α' και η' της παραγράφου 8 του άρθρου αυτού σε οκτακόσια (800) ευρώ.

.....

8.Οι παρακάτω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ.ΥΠ.1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ..

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρυβείσα αξία είναι μεγαλύτερη των χιλίων διακοσίων (1.200) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε. Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με τη συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ..Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση. Ειδικά στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, το οποίο σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να υπερβεί το δεκαπενταπλάσιο της ΒΑΣ. ΥΠ.1, με

εξαίρεση τις περιπτώσεις που ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών, οπότε το ανωτέρω πρόστιμο επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%).»

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 54 του ν. 4174/2013**, ως ίσχυε, 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:

.....

θ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς αποδείξεις λιανικής πώλησης ή επαγγελματικά στοιχεία.

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', στ' και θ' της παραγράφου 1, με ανώτατο όριο το ποσό ύψους τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ ανά φορολογικό έλεγχο, στην περίπτωση της μη έκδοσης ή έκδοσης ανακριβών φορολογικών στοιχείων, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα.

3. Σε περίπτωση διαπίστωσης, στο πλαίσιο ελέγχου, εκ νέου διάπραξης της ίδιας παράβασης, εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης, τα σύμφωνα με το παρόν άρθρο πρόστιμα επιβάλλονται στο διπλάσιο και, στην περίπτωση κάθε επόμενης ίδιας παράβασης, στο τετραπλάσιο του αρχικώς επιβληθέντος προστίμου.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1252/20-11-2015** με θέμα «Παροχή διευκρινίσεων για την εφαρμογή των διατάξεων του Δέκατου Κεφαλαίου του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (ν. 4174/2013, άρθρα 53-62)» διευκρινίζεται ότι:

«2. Διαδικαστικές παραβάσεις (άρθρο 54)

η) Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων (παρ. 1 περ. θ')

1. Μετά την κατάργηση της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, με την περίπτωση β' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 (έναρξη ισχύος 17.10.2015), για τις παραβάσεις της μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων

λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων που διαπράχθηκαν από τις 17.10.2015 και μετά δεν επιβάλλονται αυτοτελή πρόστιμα. Οι περιπτώσεις αυτές πλέον αντιμετωπίζονται ως μια ενιαία παράβαση, μαζί με τις λοιπές περιπτώσεις που διαπιστώνονται στα πλαίσια του ιδίου ελέγχου, ανεξάρτητα από το είδος και το πλήθος των παραβάσεων και εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 54.

Αντίθετα, τα πρόστιμα της περίπτωσης θ' επιβάλλονται για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως και 16.10.2015, ανεξάρτητα από τον χρόνο διαπίστωσής τους. Για αντίστοιχες παραβάσεις προγενέστερες της έναρξης ισχύος του ΚΦΔ εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 7 του ν. 4337/2015.

2. Περαιτέρω, με τις διατάξεις των περιπτώσεων δ' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015, μετά την κατάργηση των ως άνω αναφερόμενων διατάξεων της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 54, καταργούνται τα ανώτατα όρια των τριάντα χιλιάδων (30.000) ευρώ, που προβλέπονταν από τις διατάξεις των περιπτώσεων γ' και δ' της παραγράφου 2.

3. Με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 προστέθηκε νέο άρθρο 58Α αναφορικά με την επιβολή προστίμων για παραβάσεις σχετικές με τον Φ.Π.Α.

Ως εκ τούτου, για κάθε παράβαση μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης ή επαγγελματικών στοιχείων, ανεξαρτήτως αξίας, για πράξη που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., και η οποία (παράβαση) διαπράττεται από την 17.10.2015 (έναρξη ισχύος ν. 4337/2015) και μετά, επιβάλλεται πρόστιμο ποσοστού πενήντα τοις εκατό (50%) επί του ποσού Φ.Π.Α. που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο ή επί της διαφοράς αντίστοιχα (άρθρο 58Α παρ. 1).

5. Παραβάσεις φοροδιαφυγής (άρθρο 55)

Από 1.12.2015 καταργούνται οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 55 (άρθρο 7 παρ. 9 ν. 4337/2015, σε συνδυασμό με το άρθρο 51 παρ. 3 ν. 4342/2015, Α' 143), ενώ από 17.10.2015 (έναρξη ισχύος ν. 4337/2015) καταργήθηκαν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 (άρθρο 3 παρ. 4 περ. β' ν. 4337/2015).

Συνεπώς, από την 17.10.2015 και εφεξής δεν θα επιβάλλονται τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις αυτές πρόστιμα για τις παρακάτω περιπτώσεις παραβάσεων:

α. Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων αξίας άνω των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ

.....

Διευκρινίζεται ότι για τις εκκρεμείς υποθέσεις που αφορούν παραβάσεις για τις οποίες είχαν εφαρμογή οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 55 και διαπράχθηκαν από την έναρξη ισχύος της ως άνω διάταξης (ήτοι 26.7.2013, κατά περίπτωση, άλλως από 1.1.2014 κατά τα οριζόμενα στην τότε ισχύουσα παράγραφο 32 του άρθρου 66, νυν 72, του ν. 4174/2013) και μέχρι την έναρξη ισχύος του ν. 4337/2015 (17.10.2015), εφαρμόζονται οι μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 7 του νόμου αυτού, κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα κατωτέρω.»

Επειδή, σύμφωνα με την **ΠΟΛ 1210/06-09-2013** με θέμα «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 55 και 66 του ν. 4174/26.7.2013 (ΦΕΚ 170/Α), «Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις» σχετικά με την επιβολή προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων» διευκρινίζεται ότι:

«Αα. Μη έκδοση - Ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, αποκρυβείας αξίας άνω των 5.000 ευρώ

Από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ. προκύπτει ότι, όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση παραστατικού στοιχείου και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής, η δε αποκρυβεία αξία είναι μεγαλύτερη των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό σαράντα τοις εκατό (40%) της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των δύο χιλιάδων πεντακοσίων (2.500) ευρώ.»

Επειδή, από τον έλεγχο που διενεργήθηκε και κατόπιν συγκρίσεως των εγγραφών εσόδων στα λογιστικά αρχεία του προσφεύγοντος με το αρχείο κρατήσεων των Πελατών της εταιρείας Booking και τα εκδοθέντα από αυτή τιμολόγια, διαπιστώθηκε ότι δεν εκδόθηκαν εκατόν δεκαπέντε (115) φορολογικά στοιχεία αξίας προς πελάτες της εταιρείας Booking που διέμειναν στο κατάλυμα του

προσφεύγοντος, έκαστου αξίας μικρότερης των 5.000,00€, συνολικής αξίας 43.473,84€ και καθαρής αξίας 41.327,69€ πλέον ΦΠΑ 2.146,15€. Πιο συγκεκριμένα:

α) δεν εκδόθηκαν κατά τους μήνες Απρίλιο και Μάιο του 2014, 42 Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 9.621,50€,

β) δεν εκδόθηκε κατά τον μήνα Ιούνιο του 2014, 1 Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 1.012,00€,

γ) δεν εκδόθηκαν κατά τον μήνα Ιούλιο του 2014, 22 Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 11.562,00€,

δ) δεν εκδόθηκαν κατά τον μήνα Αύγουστο του 2014, 19 Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 10.483,34€,

ε) δεν εκδόθηκαν κατά τον μήνα Σεπτέμβριο του 2014, 14 Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 5.760,00€ και

στ) δεν εκδόθηκαν κατά τον μήνα Οκτώβριο του 2014, 17 Αποδείξεις Παροχής Υπηρεσιών έκαστης μικρότερης των 5.000,00€ και συνολικής αξίας 5.035,00€.

Επειδή, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου υπήγαγε τη διαπιστωθείσα κατά τη φορολογική περίοδο 01/01/2013-31/12/2013 παράβαση μη έκδοσης 115 ΑΠΥ για αμοιβές που εισέπραξε ο προσφεύγων από πελάτες μέσω της εταιρείας Booking για την κράτηση δωματίων στην περίπτωση γ της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013 επιβάλλοντας πρόστιμο ύψους 28.750,00€ (=115 x 250,00€), το οποίο προβλέπεται για την περίπτωση θ της παραγράφου 1, διότι η παράβαση αυτή υπάγεται στις διατάξεις του άρθρου 55 που αναφέρεται στις παραβάσεις φοροδιαφυγής.

Επειδή, ο προσφεύγων ισχυρίζεται ότι είναι λανθασμένη η διάταξη υπαγωγής της ως άνω παράβασης και το πρόστιμο θα έπρεπε να επιβληθεί σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 περ. στ και παρ. 5 του ν. 4337/2015.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση και σύμφωνα με τα στοιχεία του υπό κρίση φακέλου, όπου παρατίθεται αναλυτικά η αξία έκαστης συναλλαγής που είχε η επιχείρηση του προσφεύγοντος με την εταιρεία Booking.com, σε πολλές περιπτώσεις από τις οποίες δεν εξέδωσε φορολογικά στοιχεία, προκύπτει ότι τα υπό κρίση

φορολογικά στοιχεία αξίας (ΑΠΥ) αφορούν ανά στοιχείο αποκρυβείσα αξία κάτω των 5.000,00€.

Επειδή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ως άνω διατάξεις, για τις υπό κρίση περιπτώσεις μη έκδοσης ΑΠΥ αξίας μικρότερης των 5.000,00€ έκαστη έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της περ. θ' της παρ. 1 και περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 54 του ν. 4174/2013, όπως ισχύει, και όχι οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 55 του ν. 4174/2013 σε συνδυασμό με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 7 παρ. 3 του ν. 4337/2015, όπως ο προσφεύγων ισχυρίζεται. Ως εκ τούτου ορθώς ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. Σύρου καταλόγισε πρόστιμο ύψους 28.750,00€ (=115 περιπτώσεις Χ 250,00€) και ο σχετικός ισχυρισμός του προσφεύγοντος απορρίπτεται.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/17-01-2020 ενδικοφανούς προσφυγής του....., με ΑΦΜ, και την επικύρωση α) της υπ' αριθ./11-12-2019 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος οικονομικού έτους 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου και β) της υπ' αριθ./11-12-2019 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 ν. 4174/2013 για το φορολογικό έτος 2014 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Σύρου.

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

Οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013)

ΑΝΑΛΥΣΗ	Ποσά Δήλωσης (1)	Ποσά Ελέγχου (2)	Ποσά βάσει απόφασης Δ.Ε.Δ. (3)	Διαφορά (3) - (1)
Φορολογητέο εισόδημα	11.550,15	58.123,59	58.123,59	46.573,44
Φόρος (χρεωστικό ποσό)	2.500,41	15.154,21	15.154,21	12.653,80
Προκαταβολή φόρου	1.624,55	1.624,55	1.624,55	0,00
Εισφορά υπέρ ΟΓΑ στα πιο πάνω τέλη χαρτοσήμου	140,13	140,13	140,13	0,00

Πρόσθετος φόρος/ Πρόστιμο ανακρίβειας		12.977,74	12.977,74	12.977,74
Εισφορά αλληλεγγύης	128,68	1.783,23	1.783,23	1.654,55
Τέλος επιτηδεύματος	650,00	650,00	650,00	0,00
Φόρος τεκμηρίου πολυτελούς διαβίωσης	308,00	308,00	308,00	0,00
Σύνολο φόρων, τελών & εισφορών	5.211,64	32.497,73	32.497,73	27.286,09

Φορολογικό έτος 2014 (01/01/2014-31/12/2014)

Πρόστιμο άρθρου 54 του ν. 4174/2013 (αρ. πράξης/2019): 29.050,00€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

Σ η μ ε ι ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.