

Καλλιθέα, 12/10/2020

Αριθμός απόφασης: 2174

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19
Ταχ. Κώδικας : 176 71 – Καλλιθέα
Τηλέφωνο : 213 1604559
ΦΑΞ : 213 1604567

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. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036990 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 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων.

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

3. Την υπ' αριθμ. ΔΕΔ 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 **15/06/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της ανώνυμης ξενοδοχειακής εταιρείας με την επωνυμία «.....» **ΑΦΜ**, με έδρα στην, κατά της υπ' αριθμ./18-5-2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2018, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την υπ'/18-5-2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2018, της οποίας ζητείται η ακύρωση.

6. Τις απόψεις της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α 1 όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της με ημερομηνία κατάθεσης **15/06/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης ξενοδοχειακής εταιρείας με την επωνυμία «.....» **ΑΦΜ**, 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 υπ' αρ./18-5-2020 Οριστική Πράξη Επιβολής Προστίμου (άρθρου 58 του ν.4174/2013) του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2018, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού 5.533,50 € (=11076,00/2) διότι διαπιστώθηκε ότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης τριών χιλιάδων εξακοσίων ογδόντα εννέα (3689), στοιχείων – ειδικών στοιχείων απόδειξη φόρου διαμονής- και της μη απόδοσης του αναλογούντος φόρου ύψους 11.076,00€, για τους μήνες Μάιο, Ιούνιο και Ιούλιο του 2018, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 53 του ν.4389/2016 και της ΠΟΛ. 1015/30-1-2018.

Το ως άνω πρόστιμο προέκυψε από το πόρισμα της από 18/05/2020 έκθεση ελέγχου εφαρμογής διατάξεων του άρθρου 58 του ν.4174/2013, για το φορολογικό έτος 2018, κατόπιν του ελέγχου που διενεργήθηκε βάσει της με αριθμ./2018 εντολής μερικού ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το ως άνω πόρισμα, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ προέβη σε αντιπαραβολικό έλεγχο των μηνιαίων στατιστικών δελτίων που υπέβαλε η προσφεύγουσα στις κατά τόπους αστυνομικές αρχές και στην ΕΛΣΤΑΤ, στα οποία αναφέρονται οι ημερήσιες διαμονές για τους μήνες Απρίλιο, Μάιο, Ιούνιο και Ιούλιο 2018 και των δηλώσεων φόρου διαμονής που υπέβαλε στη φορολογική διοίκηση για τους ως άνω μήνες και διαπίστωσε τα εξής:

Το μήνα **Μάιο 2018**, η προσφεύγουσα δήλωσε στο μηνιαίο στατικό δελτίο 1690 διανυκτερεύσεις, ενώ στην υπ' αριθ./2018 δήλωση φόρου διαμονής δήλωσε 816 διανυκτερεύσεις, ήτοι διαφορά **874 διανυκτερεύσεις**.

Το μήνα **Ιούνιο 2018**, η προσφεύγουσα δήλωσε στο μηνιαίο στατικό δελτίο 3396 διανυκτερεύσεις, ενώ στην υπ' αριθ./2018 δήλωση φόρου διαμονής δήλωσε 2376 διανυκτερεύσεις, ήτοι διαφορά **1020 διανυκτερεύσεις**.

Το μήνα **Ιούλιο 2018**, η προσφεύγουσα δήλωσε στο μηνιαίο στατικό δελτίο 4910 διανυκτερεύσεις, ενώ στην υπ' αριθ./2018 δήλωση φόρου διαμονής δήλωσε 3115 διανυκτερεύσεις, ήτοι διαφορά **1795 διανυκτερεύσεις**.

Βάσει των ως άνω διαπιστώσεων, ο έλεγχος της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ έκρινε τις υποβληθείσες δηλώσεις φόρου διαμονής των μηνών Μαΐου – Ιουλίου 2018 ανακριβείς και προέβη στον προσδιορισμό του φόρου διαμονής που δεν καταβλήθηκε, ήτοι $3689 \times 3 = 11.067,00\text{€}$

Η προσφεύγουσα, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την επανεξέταση και την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξεως, ισχυριζόμενη ότι:

- Σύμφωνα με το άρθρο 53 του ν.4389/2016 φόρος διαμονής επιβάλλεται ανά ημερήσια χρήση και ανά δωμάτιο ή διαμέρισμα, ενώ σύμφωνα με τις οδηγίες της ΕΛΣΤΑΤ στο σύνολο διανυκτερεύσεων συμπληρώνονται τα άτομα ανά εθνικότητα που διανυκτέρευσαν στα κατειλημμένα δωμάτια. Ήτοι ο έλεγχος καταλογίζει σε βάρος της φόρο διαμονής στο σύνολο των ατόμων που διανυκτέρευσαν και όχι στο σύνολο των δωματίων που χρησιμοποιήθηκαν.

- Επιπλέον το ειδικό στοιχείο εισπραξης φόρου διαμονής εκδίδεται μετά την διαμονή και πριν την αναχώρηση, οπότε οι αποδείξεις που εκδίδονται αρχές του μήνα εμπεριέχουν κατελιγμένα δωμάτια και του προηγούμενου μήνα, η δε δήλωση απόδοσης φόρου περιλαμβάνει τις αποδείξεις σύμφωνα με τον μήνα που εκδόθηκαν, ενώ στην ουσία η απόδειξη ενδέχεται να αναφέρεται σε δύο διαφορετικούς μήνες.
- Από τα παραπάνω γίνεται αντιληπτό ότι σε καμιά περίπτωση δεν μπορεί να γίνει αντιπαραβολικός έλεγχος από την ΕΛΣΤΑΤ της οποίας το ενημερωτικό έντυπο για διαφορετικό λόγο συμπληρώνεται.
- Επίσης στον επιτόπιο έλεγχο κανένας πελάτης δεν βρέθηκε κατά την αναχώρηση να μην έχει μαζί του το σχετικό φορολογικό στοιχείο και το αντίστοιχο ειδικό του φόρου διαμονής, η επιχείρηση είναι μηχανογραφημένη και τηρεί maincurante με μεγάλη ανάλυση που ήταν στην διάθεση των ελεγκτών από την οποία δεν προέκυψε για κάποιο ΤΠΥ ή ΑΠΥ να μην έχει εκδοθεί αντίστοιχο ειδικό στοιχείο εισπραξης φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4389/2016:

«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. «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 εισπραξης 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 εισπραξης φόρου διαμονής. Το ειδικό στοιχείο - απόδειξη εισπραξης 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.».

3. «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.».

4. «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, με την **ΠΟΛ 1015/30-01-2018** με θέμα: «Καθορισμός του τύπου και του περιεχομένου της δήλωσης απόδοσης του φόρου διαμονής της διαδικασίας επιβολής και απόδοσης αυτού, καθώς και του περιεχομένου, της διαδικασίας και του τρόπου έκδοσης του ειδικού στοιχείου - απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 του ν. 4389/2016 (Α'94)» ορίζεται ότι:

«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. 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.

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 αναχώρηση 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 -απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής».

2. Το «ειδικό στοιχείο - απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής» περιλαμβάνει κατ' ελάχιστον τα εξής στοιχεία: ημερομηνία έκδοσης, επωνυμία, διεύθυνση και ΑΦΜ της εκδούσας επιχείρησης, ονοματεπώνυμο διαμένοντα προς τον οποίο εκδίδεται, ημερομηνίες που αφορά η διαμονή και το συνολικό ποσό φόρου διαμονής καθώς και τον αριθμό και την ημερομηνία του παραστατικού πώλησης (απόδειξη, τιμολόγιο) που εκδόθηκε για τη συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών.

3. Το «ειδικό στοιχείο - απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής» εκδίδεται προς τον διαμένοντα στο δωμάτιο ή διαμέρισμα ή, σε περίπτωση περισσότερων διαμενόντων στο ίδιο δωμάτιο ή διαμέρισμα, σε έναν εξ αυτών. Το «ειδικό στοιχείο απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής» δύναται να εκδίδεται και συγκεντρωτικά, όταν ο φόρος διαμονής αφορά τη χρήση περισσότερων του ενός δωματίων ή διαμερισμάτων και το παραστατικό πώλησης (απόδειξη, τιμολόγιο) για τη συγκεκριμένη παροχή υπηρεσιών εκδίδεται για το σύνολο των δωματίων ή διαμερισμάτων προς έναν εκ των διαμενόντων ή προς τρίτο.

4. Το «ειδικό στοιχείο - απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής» δεν επιβαρύνεται με φόρο προστιθέμενης αξίας.
5. Ο φόρος διαμονής δεν επιβάλλεται σε περίπτωση δωρεάν παροχής υπηρεσιών διαμονής.
6. Ο φόρος που εισπράττεται κατά την προαναφερόμενη διαδικασία εισάγεται στον Κωδικό Αριθμό Εσόδου (Κ.Α.Ε.) «1392».
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, από την Ελληνική Στατιστική Αρχή, Τμήμα Στατιστικού Τουρισμού, έχουν δοθεί οι κάτωθι οδηγίες συμπλήρωσης μηνιαίου δελτίου κίνησης τουριστικού καταλύματος:

Στη στήλη **«ΣΥΝΟΛΟ ΠΕΛΑΤΩΝ»** αναγράφεται το σύνολο των πελατών που αφίχθηκαν στο κατάλυμα, κατά τον μήνα αναφοράς. Περιλαμβάνονται και τα ανήλικα παιδιά, ακόμη και αν δεν χρεώνεται η διανυκτέρευσή τους.

Στη στήλη **«ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΝΥΚΤΕΡΕΥΣΕΩΝ»** αναγράφεται το σύνολο των διανυκτερεύσεων, αθροιστικά για τον κάθε ένα πελάτη.

Παράδειγμα:	ΣΥΝΟΛΟ ΠΕΛΑΤΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΝΥΚΤΕΡΕΥΣΕΩΝ
Άφιξη 2 ενηλίκων και 2 παιδιών, για 2 διανυκτερεύσεις σε 1 δωμάτιο	4	(4 άτομα X 2 διανυκτερεύσεις)=8
Άφιξη 2 ενηλίκων και 2 παιδιών, για 2 διανυκτερεύσεις σε 1 δωμάτιο	4	(4 άτομα X 1 διανυκτέρευση)=4

Στην περίπτωση που η παραμονή κάποιου πελάτη εκτείνεται και πέρα του μήνα αναφοράς, στον επόμενο μήνα θα καταμετρηθούν μόνο οι διανυκτερεύσεις του συγκεκριμένου πελάτη, χωρίς καταμέτρηση άφιξης στη στήλη «Σύνολο Πελατών» (αφού η άφιξη του έχει καταμετρηθεί κατά τον προηγούμενο μήνα)

Στο πεδίο που αφορά τον **«ΑΡΙΘΜΟ ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΔΩΜΑΤΙΩΝ»**, αναγράφεται ο αριθμός των δωματίων που ήταν διαθέσιμα κατά τον μήνα αναφοράς. (Ως μία μονάδα θεωρείται ένα δωμάτιο ή μια ομάδα δωματίων που αποτελεί αδιαίρετο ενοικιαζόμενο σύνολο). Δεν λαμβάνονται υπόψη τα δωμάτια που υπάρχουν στο κατάλυμα, αλλά δεν είναι διαθέσιμα λόγω εποχιακών παύσεων, επισκευών ή ανακαίνισης κλπ.

Στο πεδίο που αφορά το «**ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΤΕΙΛΗΜΜΕΝΩΝ ΔΩΜΑΤΙΩΝ**», για κάθε ημέρα του μήνα αναφοράς αθροίζονται τα δωμάτια τα οποία ήταν κατειλημμένα.

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε έλεγχος για τη διαπίστωση εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 σε βάρος της προσφεύγουσας, δυνάμει της με αρ./7-9-2018 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ.

Επειδή, από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι το αντικείμενο εργασιών της προσφεύγουσας είναι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις με έδρα στην και ότι διατηρεί το και το

Επειδή, ο έλεγχος έκρινε ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε 3689 χειρόγραφες ειδικές αποδείξεις είσπραξης φόρου διαμονής συνολικής αξίας φόρου 11.067,00€, για τους μήνες Μάιο, Ιούνιο και Ιούλιο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 53 του ν.4389/2016 και της ΠΟΛ. 1015/2018.

Επειδή, η φορολογική αρχή κατέληξε στην ως άνω διαπίστωση/ κρίση μετά από αντιπαραβολικό έλεγχο των μηνιαίων στατιστικών δελτίων που υπέβαλε η προσφεύγουσα στις κατά τόπους αστυνομικές αρχές και στην ΕΛΣΤΑΤ, στα οποία αναφέρονται οι ημερήσιες διαμονές για τους μήνες Απρίλιο, Μάιο, Ιούνιο και Ιούλιο 2018 και των με αρ./2018,/2018 και/2018 δηλώσεων φόρου διαμονής που υπέβαλε στη φορολογική διοίκηση για τους ως άνω μήνες.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα επικαλείται ότι δεν μπορεί να γίνει αντιπαραβολικός έλεγχος από την ΕΛΣΤΑΤ καθώς τα ενημερωτικά έντυπα συμπληρώνονται για άλλους λόγους και με διαφορετικό τρόπο σε σχέσεις με τις δηλώσεις φόρου διαμονής. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τις οδηγίες της ΕΛΣΤΑΤ στο σύνολο διανυκτερεύσεων συμπληρώνονται τα άτομα ανά εθνικότητα που διανυκτέρευσαν στα κατειλημμένα δωμάτια ενώ σύμφωνα με το άρθρο 53 του ν.4389/2016 ο φόρος διαμονής επιβάλλεται ανά ημερήσια χρήση και ανά δωμάτιο ή διαμέρισμα.

Επειδή, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 28 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι:

«1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο 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 εμπεριστατωμένα 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, σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρθρου 64 του ν. 4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου.»

Επειδή, συναφώς, στις διατάξεις του άρθρου 17§§1,2 του **Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (Ν. 2690/1999)** με τίτλο «Αιτιολογία» ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η ατομική διοικητική πράξη πρέπει να περιέχει αιτιολογία, η οποία να περιλαμβάνει τη διαπίστωση της συνδρομής των κατά νόμο προϋποθέσεων για την έκδοσή της. 2. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ειδική, επαρκής και να προκύπτει από τα στοιχεία του φακέλου, εκτός αν προβλέπεται ρητώς στο νόμο ότι πρέπει να περιέχεται στο σώμα της πράξης».

Από τον συνδυασμό των ανωτέρω διατάξεων προκύπτει ότι η έκθεση ελέγχου, που συνιστά την αιτιολογία της καταλογιστικής του φόρου πράξεως, πρέπει να είναι σαφής, ειδική και επαρκής. Σκοπός της αιτιολογίας είναι η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου τόσο από τον διοικούμενο, όσο και από το Δικαστήριο, κατά πόσο η διοικητική πράξη εκδόθηκε για τη διασφάλιση του διοικουμένου και κατά πόσο είναι σύμφωνη ή βρίσκεται σε αρμονία προς τους κανόνες δικαίου, που καθορίζουν το πλαίσιο της νομιμότητας (βλ. Επαμεινώνδα Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, §5.Αιτιολογία της διοικητικής πράξης).

Σύμφωνα, δε, με τη νομολογία, η παντελής αοριστία της Εκθέσεως Ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής (βλ. ΣτΕ 565/2008, 2054/1995).

Επειδή, η διενέργεια ελέγχου και η σύνταξη σχετικής εκθέσεως αποτελούν ουσιώδεις τύπους της διαδικασίας εκδόσεως του οικείου φύλλου ελέγχου. **Η παντελής αοριστία της εκθέσεως ελέγχου ισοδυναμεί με ανυπαρξία αυτής και καθιστά το φύλλο ελέγχου νομικώς πλημμελές και ακυρωτέο λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας εκδόσεώς του (ΣτΕ 1542/2016).**

Επειδή, από την οικία έκθεση ελέγχου ΦΠΑ της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ δεν προκύπτει αναλυτικά με συγκεκριμένη, σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την διαπίστωση ότι η προσφεύγουσα δεν εξέδωσε 3689 χειρόγραφες αποδείξεις εισπραξης φόρου διαμονής συνολικής αξίας φόρου 11.067,00€, για τους μήνες Μάιο, Ιούνιο και Ιούλιο, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 53 του ν.4389/2016 και της ΠΟΛ. 1015/2018 καθώς στα μηνιαία στατιστικά δελτία που υπέβαλε η προσφεύγουσα στη στήλη **«ΣΥΝΟΛΟ ΔΙΑΝΥΚΤΕΡΕΥΣΕΩΝ»** αναγράφεται το σύνολο των διανυκτερεύσεων, αθροιστικά για τον κάθε ένα πελάτη της, **ήτοι από το στοιχείο αυτό δεν προκύπτει ο συνολικός αριθμός ημερήσιων χρήσεων δωματίων ή διαμερισμάτων.**

Επίσης, από την ως άνω έκθεση δεν προκύπτει πως η φορολογική αρχή θεμελίωσε την κρίση της ότι η συνολική αξία του φόρου διαμονής για τον οποίο δεν εκδόθηκαν αποδείξεις εισπραξης φόρου διαμονής ανέρχεται στο ποσό των 11.067,00€ (=3689 αποδείξεις Χ3€) ήτοι ότι το σύνολο των αποδείξεων που δεν εκδόθηκαν αφορούσαν καταλύματα τεσσάρων αστέρων, ενώ από τα στοιχεία του φακέλου προκύπτει ότι η προσφεύγουσα διαθέτει καταλύματα 3 και 4 αστέρων.

Επειδή, ο «φόρος διαμονής», σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **53§1 του ν. 4389/2016** επιβάλλεται **ανά ημερήσια χρήση και ανά δωμάτιο ή διαμέρισμα** 3 αστέρων 1,50 ευρώ και 4 αστέρων 3,00 ευρώ.

Επειδή, βάσει των ανωτέρω, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι η προσβαλλόμενη πράξη πρέπει να ακυρωθεί γίνεται δεκτός καθώς είναι νομικώς πλημμελής και ακυρωτέα, λόγω παραβάσεως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας, που προβλέπεται στα άρθρα 28 και 64 του Ν. 4174/2013, και που συνίσταται στην παντελή αοριστία της έκθεσης ελέγχου.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την αποδοχή της με ημερομηνία κατάθεσης **15/06/2020** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ανώνυμης ξενοδοχειακής εταιρείας με την επωνυμία «.....» **ΑΦΜ**, και την ακύρωση της υπ' αριθμ./18-5-2020 Οριστικής Πράξης Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ, φορολογικού έτους 2018.

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

Φορολογικό έτος 2018:

Πρόστιμο άρθρου 58: **ΜΗΔΕΝ €**

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

Ακριβές Αντίγραφο

**Η Υπάλληλος του Τμήματος
Διοικητικής Υποστήριξης**

**ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ Δ/ΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΣΤΑΥΡΙΔΗΣ

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.