



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 06-11-2020

Αριθμός απόφασης: 1669

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔ/ΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45

Ταχ. Κώδικας : 546 30 Θεσσαλονίκη

Τηλέφωνο : 2313333245

ΦΑΞ : 2313333258

E-Mail : ded.thess@aaade.gr

Url : www.aaade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

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

β. Του άρθρου 10 της Δ. ΟΡΓ. Α 1125859 ΕΞ 2020/23.10.2020 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ Β' 4738/26.10.2020) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. 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.

δ. Της ΠΟΛ 1064/12.04.2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-07-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/4-3-2014 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. Τη με ημερομηνία κατάθεσης 11/06/2020 και με αριθμό πρωτοκόλλουενδικοφανή προσφυγή της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:, κατά:α) της με αρ./04-03-2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2018, β) της με αρ./04-03-2020 πράξης

επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, γ) της με αρ./04-03-2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2017 και δ) της με αρ./04-03-2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) την με αρ./04-03-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2018, β) την με αρ./04-03-2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, γ) την με αρ./04-03-2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2017 και δ) την με αρ./04-03-2020 πράξη επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2018 του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

6.Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7-Επανεξέτασης της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της υπ'αρ.πρωτ./11-06-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης εταιρείας περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «.....» με 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 με αρ./04-03-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο ποσού 1.000,00€, διότι διαπιστώθηκε ότι κατά το διάστημα από 02-06-2018 έως 18-09-2018 δεν εξέδωσε έξι (6) ειδικά στοιχεία-αποδείξεις είσπραξης φόρου διαμονής συνολικής αξίας 19,50€ για παρασχεθείσες υπηρεσίες ενοικίασης δωματίου, κατά παράβαση των διατάξεων του άρθρου 53 του Ν 4389/2016, που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. ιε' και παρ. 2 περ. η' του Ν. 4174/2013.

Με την με αρ./04-03-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2016, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο ποσού 2.287,30€, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, σε εβδομήντα οκτώ (78) περιπτώσεις, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5, 8, 12 και 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 παρ.1 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο τέλεσης των ως άνω παραβάσεων.

Με την με αρ./04-03-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2017, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα

εταιρία πρόστιμο ποσού 500,00€, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, σε δέκα (10) περιπτώσεις, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5, 8, 12 και 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 παρ.1 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013, όπως ίσχυε κατά το χρόνο τέλεσης των ως άνω παραβάσεων.

Με την με αρ./04-03-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2018, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο ποσού 2.000,00€, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, σε εννέα (9) περιπτώσεις, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5, 8, 12 και 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 παρ.1 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 58Α παρ. 1 του Ν. 4174/2013. Επισημαίνεται ότι η υπό κρίση πράξη αφορά στην Τρίτη ίδια παράβαση που διέπραξε η προσφεύγουσα εντός πενταετίας από την έκδοση της αρχικής πράξης.

Ειδικότερα, στις 15-06-2019 από το μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο που διενεργήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία στις 14:00 μ.μ. από συνεργείο ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, βάσει της υπ' αριθμ./...../2019 εντολής ελέγχου, διαπιστώθηκε η μη έκδοση, για το διάστημα από 01-08-2015 έως 16-10-2015, είκοσι εννέα (29) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλο αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο αξίας 11.350,00€ και η μη έκδοση, για το διάστημα από 17-10-2015 έως 31-12-2015, δυο (2) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συναλλαγών ή άλλο φορολογικό στοιχείο αξίας 152,00€ για διαμονές πελατών κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Για τις εν λόγω παραβάσεις εκδόθηκαν οι με αριθμ.και/27-02-2020 πράξεις επιβολής προστίμου, για τις οποίες έχει εκδοθεί ξεχωριστή έκθεση ελέγχου.

Σε συνέχεια του ελέγχου και επειδή δεν υπήρχε η δυνατότητα περαιτέρω επιτόπιας επεξεργασίας, κατασχέθηκαν με την με αριθμ./15-06-2019 έκθεση κατάσχεσης τα παρακάτω, προκειμένου να γίνει η επεξεργασία τους εντός της υπηρεσίας:

1)Καταστάσεις κρατήσεων, μέσω της πλατφόρμας κρατήσεων booking.com, στο κατάλυμα της προσφεύγουσας για τις χρήσεις 2016 έως 2018.

2)Πέντε (5) αθεώρητα μπλοκ ειδικών στοιχείων φόρου διαμονής από το στέλεχος Νο 1 έως το στέλεχος Νο 250 (τα στελέχη 93 έως και 100 είναι ασυμπλήρωτα)

3)Εννέα (9) χειρόγραφα αθεώρητα μπλόκ Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών από το στέλεχος Νο 101 έως το στέλεχος Νο 550.

4)Οκτώ (8) χειρόγραφα αθεώρητα μπλόκ Τιμολογίων Παροχής Υπηρεσιών από το στέλεχος Νο 1 έως το στέλεχος Νο 400.

Στην προσφεύγουσα εταιρία επιδόθηκε επιπλέον και η με αριθμ./15-06-2019 πρόσκληση για προσκόμιση λογιστικών αρχείων ώστε να προσκομίσει τα βιβλία της και τα λοιπά φορολογικά της στοιχεία προκειμένου να διαπιστωθεί σε αντιπαραβολή με τα κατεσχεμένα αρχεία,

εάν έχουν τελεστεί φορολογικές παραβάσεις. Η προσφεύγουσα, ανταποκρινόμενη στην προαναφερθείσα πρόσκληση, προσκόμισε:

1)Τα ισοζύγια των χρήσεων 2015 έως 2018.

2)Τις δηλώσεις Ε2, τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος (Ν) και τις αντίστοιχες δηλώσεις Ε3 των χρήσεων 2015 έως 2018.

3)Το βιβλίο απογραφής των χρήσεων 2015 έως 2018.

4)Ισολογισμός των χρήσεων 2015 έως 2018.

Ακολούθως εκδόθηκε η με αριθμ./...../14-11-2019 εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου και εστάλη με συστημμένη επιστολή στην προσφεύγουσα, η με αριθμ.πρωτ.ΥΕΔΔΕ ΑΤΤ/14-11-2019 γνωστοποίηση δυνατότητας υποβολής εκπρόθεσμων φορολογικών δηλώσεων μέχρι την κοινοποίηση του προσωρινού διορθωτικού προσδιορισμού, βάσει των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 του Ν 4512/2018.

Ο έλεγχος, από την επεξεργασία των ανωτέρω στοιχείων διαπίστωσε:

Α)Για τη χρήση 2016

Μη έκδοση, για το διάστημα από 01-01-2016 έως 24-07-2016, δέκα οκτώ (18) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλο αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 5.372,00€ και μη έκδοση για το διάστημα από 25-07-2016 έως 31-12-2016, εξήντα (60) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλο αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 34.391,70€ για διαμονές πελατών, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Β)Για τη χρήση 2017

Μη έκδοση δέκα (10) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλο αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 3.885,00€ € για διαμονές πελατών, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Γ)Για τη χρήση 2018

Μη έκδοση εννέα (9) αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή άλλο αντίστοιχο φορολογικό στοιχείο συνολικής αξίας 7.218,60€ για διαμονές πελατών, κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Μη έκδοση έξι (6) Ειδικών στοιχείων φόρου διαμονής για τριάντα εννέα (39) διανυκτερεύσεις με αξία ανά διαμονή 0,50€, κατά παράβαση των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 53 του Ν 4389/2016, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή του από το άρθρο 72 του Ν 4472/2017 και με το άρθρο 120 του Ν 4514/2018.

Η προσφεύγουσα εταιρία, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση των ως άνω προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου, ισχυριζόμενη :

1)Αναρμοδιότητα της προϊσταμένης αρχής ως προς την επιβολή και την έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων. Ειδικότερα, οι προσβαλλόμενες πράξεις έχουν εκδοθεί από τον

προϊστάμενο της ΔΟΥ Βόλου αντί του προϊσταμένου της ΔΟΥ Ν.Ιωνίας Βόλου, στην αρμοδιότητα του οποίου υπάγεται η προσφεύγουσα εταιρία, όπως ορίζει το άρθρο 9 του Ν 2523/1997.

2) Έλλειψη ειδικούς, σαφούς και επαρκούς αιτιολογίας. Δε συνάγεται με βεβαιότητα ότι οι διαμονές των πελατών όντως πραγματοποιήθηκαν ώστε να υπάρχει υποχρέωση έκδοσης Α.Π.Υ..

3) ακόμη και αν ήθελε κριθεί ότι δεν εκδόθηκαν οι εν λόγω ΑΠΥ, εσφαλμένα η Φορολογική Διοίκηση δεν έλαβε υπόψη της, ότι:

α) εκ παραδρομής δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία

β) δεν εφάρμοσε την ΠΟΛ 1026/2018, όπου ορίζεται ότι για την περίπτωση της μη καταχώρησης στα βιβλία στοιχείου ή στοιχείων, δεν θεμελιώνεται παράβαση και δεν επιβάλλονται πρόστιμα, όπως το θέμα έχει διευκρινιστεί και με την ΠΟΛ 1252/2015.

γ) έχουν ήδη υποβληθεί τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, βάσει των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 του Ν 4512/2018, και τα δεδομένα αυτών συμφωνούν με τα αποτελέσματα του ελέγχου και δεν προκύπτουν διαφορές.

Ως προς τον πρώτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 4 του Ν 4174/2013 " 1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται, με απόφαση του, να μεταβιβάζει αρμοδιότητες και να αναθέτει τα καθήκοντα του ή της Φορολογικής Διοίκησης, σύμφωνα με τον Κώδικα και την κείμενη νομοθεσία σε όργανα της Φορολογικής Διοίκησης.

Επίσης, δύναται, με απόφαση του, να εξουσιοδοτεί ιεραρχικά υφιστάμενο του όργανα να υπογράφουν, με εντολή του, πράξεις ή άλλα έγγραφα της αρμοδιότητάς του.

Η άσκηση της αρμοδιότητας που μεταβιβάστηκε και η εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί, σύμφωνα με την απόφαση του Γενικού Γραμματέα, να αφορά περισσότερα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης.

Επιτρέπεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα στα οποία μεταβιβάστηκαν οι αρμοδιότητες ή τα οποία εξουσιοδοτήθηκαν να υπογράφουν από τον Γενικό Γραμματέα, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται από τις αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των δύο πρώτων εδαφίων της παρούσας παραγράφου

2. Οι αποφάσεις για μεταβίβαση αρμοδιότητας, ανάθεση καθήκοντος ή εξουσιοδότηση υπογραφής μπορεί να τροποποιούνται εν όλω ή εν μέρει από το όργανο που τις εξέδωσε».

Επειδή, στο άρθρο 1 της Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31-07-2017, ορίζεται ότι "Μεταβιβάζουμε στα όργανα της Φορολογικής Διοίκησης, που αναφέρονται στη στήλη 5 του κάτωθι Πίνακα, τις κατωτέρω αρμοδιότητες ή τα εξουσιοδοτούμε να υπογράφουν "Με Εντολή Διοικητή" τις κατωτέρω πράξεις ή άλλα έγγραφα, που αναφέρονται στη στήλη 2 του ίδιου Πίνακα και προβλέπονται στις διατάξεις του ν. 4174/2013 (Α' 170), όπως ισχύουν και σε άλλες διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας (στήλη 4), σύμφωνα με τα οριζόμενα στη στήλη 3 του Πίνακα αυτού και

ορίζουμε τις περιπτώσεις, στις οποίες επιτρέπεται η περαιτέρω εξουσιοδότηση υπογραφής από τα όργανα που αναφέρονται στη στήλη 6 του ίδιου Πίνακα, με αποφάσεις τους, που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, σε ιεραρχικά υφιστάμενα όργανα αυτών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην ίδια στήλη, ως ακολούθως:”.

Επειδή, στην περίπτωση 27 του άρθρου 1 της ως άνω Δ.ΟΡΓ.Α 1115805 ΕΞ 2017/31-07-2017 ορίζεται ότι η αρμοδιότητα για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν 4174/2013 άρθρα 62 και 72, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των Ν. 2523/1997, Ν.3691/2008, Ν. 3634/2008 (Α΄ 9) Ν.3446/2006, Ν. 2873/2000 και Ν.2121/1993, καθώς και από οποιαδήποτε άλλη συναφή προϋσχύουσα ή υφιστάμενη διάταξη, μεταβιβάζεται, στις περιπτώσεις ελέγχων που διενεργούν οι Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που παραλαμβάνει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος, σύμφωνα με τις περιπτώσεις 121 & 122 της παρούσας απόφασης και σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αυτής, στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. υποδοχής στην οποία περιήλθε η αρμοδιότητα του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις.

Επειδή, με την Αριθμ.Πρωτ. 1133106/29-09-2011 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, από 01-11-2011 καταργήθηκε το Τμήμα Ελέγχου της ΔΟΥ Ν. Ιωνίας Βόλου και οι αρμοδιότητές του, μεταφέρθηκαν στο Τμήμα Ελέγχου της ΔΟΥ Βόλου.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος διενεργήθηκε από υπαλλήλους της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, βάσει της αριθμ./2019 εντολής ελέγχου, οι οποίοι, κατόπιν της επεξεργασίας των κατασχεθέντων με την αριθμ./2019 έκθεση κατάσχεσης και των μετέπειτα προσκομιζόμενων από την προσφεύγουσα, διαπίστωσαν τη μη έκδοση: α) είκοσι εννέα (29) ΑΠΥ κατά το χρονικό διάστημα από 01-08-2015 έως 16-10-2015, και β) δυο (2) ΑΠΥ κατά το χρονικό διάστημα από 17-10-2015 έως 31-12-2015. Ακολούθως, δεδομένου ότι έχει καταργηθεί το τμήμα ελέγχου της ΔΟΥ Ν. Ιωνίας Βόλου, στην οποία υπάγεται η προσφεύγουσα εταιρία, η σχετική έκθεση ελέγχου διαβιβάστηκε στη ΔΟΥ Βόλου, στην οποία περιήλθε η σχετική αρμοδιότητα.

Κατόπιν των ανωτέρω, οι υπό κρίση πράξεις επιβολής προστίμου ορθώς εκδόθηκαν από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ Βόλου, και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρίας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς το δεύτερο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 28 του Ν. 4174/2013 (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) «.....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.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 64 του Ν.4174/2013 «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, σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν.4174/2013 «Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».

Επειδή, με τις διατάξεις του άρθ. 17 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν.2690/1999) ορίζεται ότι: « 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 3. Όταν η πράξη εκδίδεται αυτεπαγγέλτως τα αποδεικτικά στοιχεία συγκεντρώνονται με πρωτοβουλία του αρμόδιου για την έκδοση οργάνου».

Επειδή, βασικά στοιχεία της αιτιολογίας αποτελούν κατά το νόμο, τη θεωρία και τη νομολογία εκτός από το νόμιμο έρεισμα της πράξης, δηλαδή την αναφορά των απρόσωπων κανόνων δικαίου που προβλέπουν την έκδοσή της, η ερμηνεία τους, οι νόμιμες προϋποθέσεις που έχουν διαπιστωθεί, η ουσιαστική εκτίμηση των πραγματικών καταστάσεων, ο απαιτούμενος νομικός χαρακτηρισμός τους καθώς και τα κριτήρια και οι σκέψεις του διοικητικού οργάνου σχετικά με την άσκηση της διακριτικής ευχέρειας (Επ. Σπηλιωτόπουλου, Εγχειρίδιο Διοικητικού Δικαίου, εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα 2001, παρ. 516 έως 519). Η αιτιολογία δε, θεωρείται νόμιμη όταν είναι α)ειδική (και όχι γενική και αόριστη) και β)πλήρης ή επαρκής (και όχι ανεπαρκής ή ελλιπής). Σκοπός ύπαρξης αιτιολογίας σε μια διοικητική πράξη είναι ουσιαστικά η δημιουργία δυνατότητας ελέγχου της πράξης αυτής από τα δικαστήρια.

Επειδή, σύμφωνα με τη νομολογία των δικαστηρίων, η αιτιολογία των πράξεων επιβολής φόρων και προστίμων νομίμως συμπληρώνεται από τα στοιχεία του φακέλου, τις διαλαμβανόμενες, δηλαδή, στην έκθεση ελέγχου διαπιστώσεις. Στην απόφαση επιβολής του προστίμου αρκεί να αναφέρονται οι νομικές διατάξεις και τα πραγματικά περιστατικά της παράβασης. Εξάλλου, η αιτιολογία της απόφασης πρέπει μεν να είναι πλήρης και ειδική, δεν απαιτείται όμως να προκύπτει μόνον από το σώμα της, αλλά, συμπληρώνεται και από τα στοιχεία του φακέλου, το δε Δικαστήριο **όταν επιλαμβάνεται, κατόπιν άσκησης προσφυγής ουσίας,**

ελέγχει την ουσιαστική βασιμότητα της επιβολής του προστίμου συμπληρώνοντας την ελλιπή αιτιολογία της απόφασης και δεν άγεται για το λόγο αυτό σε ακύρωση αυτής.

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 171 του Ν. 2717/1999** «Κώδικας Διοικητικής Δικονομίας» ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνεται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιόν του, ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά... 4. Οι εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχομένου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, ο έλεγχος ζήτησε από το διαχειριστή της προσφεύγουσας εταιρίας να εισέλθει με τους κωδικούς εισόδου που διαθέτει, στον ιστότοπο του παρόχου υπηρεσιών booking.com, με τον οποίο διατηρεί συνεργασία, και συγκεκριμένα στη μερίδα της προσφεύγουσας, όπου παρέχονται πληροφοριακά στοιχεία, διενεργηθείσες συναλλαγές, στατιστικά και οικονομικά στοιχεία για τον κάθε συνεργαζόμενο με τον πάροχο επιτηδεύματά. Ακολούθως, εκτυπώθηκαν οι καταστάσεις κρατήσεων στο κατάλυμα της προσφεύγουσας για τα έτη 2016 έως 2018, οι οποίες κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμ./15-06-2019 έκθεση κατάσχεσης.

Επειδή, στην επιδοθείσα στην προσφεύγουσα έκθεση ελέγχου, περιγράφεται αναλυτικά η μεθοδολογία του ελέγχου (αντιπαραβολικός έλεγχος των συναλλαγών και κρατήσεων δωματίων μέσω του διαδικτυακού ιστότοπου www.booking.com με τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία), τα στοιχεία που ελέγχθησαν (εκδοθείσες Α.Π.Υ.), το χρονικό διάστημα του ελέγχου (έτη 2016, 2017 και 2018).

Επειδή, ο έλεγχος είχε στη διάθεσή του, αναλυτικούς πίνακες με ονόματα πελατών, ημερομηνίες άφιξης και αναχώρησης πελατών, την κατάσταση της κράτησης (πραγματοποιημένη ή ακυρωμένη), αρχικές τιμές διαμονής, τελικές τιμές διαμονής και ποσό προμήθειας.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου στηρίζονται σε δεδομένα τα οποία παρασχέθηκαν από την προσφεύγουσα στον έλεγχο.

Επειδή, οι προσβαλλόμενες πράξεις δεν είναι πλημμελώς αιτιολογημένες, ως ισχυρίζεται η προσφεύγουσα, διότι επί της οικείας έκθεσης ελέγχου, αναγράφονται με σαφήνεια όλα τα στοιχεία και διαλαμβάνονται με πληρότητα τα κύρια πραγματικά περιστατικά, με βάση τα οποία στοιχειοθετούνται οι καταλογιζόμενες παραβάσεις, τα οποία καθιστούν τις προσβαλλόμενες πράξεις νόμιμες. Εξάλλου οι πράξεις περιέχουν στο σώμα τους την αυτοτελή αιτιολογία των

παραβάσεων, η δε σχετική Έκθεση Ελέγχου τα ειδικότερα στοιχεία. (ΣΤΕ 1645/1991, Εγκ. Υπ. Οικ. 1034945/258/0015/ΠΟΛ 1086/02-04-2001). Κατόπιν των ανωτέρω, οι προσβαλλόμενες πράξεις κρίνονται βάσιμες και πλήρως αιτιολογημένες και ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας πρέπει να απορριφθεί.

Ως προς τον τρίτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, σύμφωνα με την περίπτωση 1.3 «Λοιπά Θέματα» της ΠΟΛ 1119/2018 "α) Με την υποβολή εκπροθέσμων δηλώσεων μετά την κοινοποίηση της εντολής δεν θίγονται τα πρόστιμα που επιβάλλονται για λοιπές παραβάσεις, όπως ενδεικτικά τα πρόστιμα του [άρθρου 7 του Ν.4337/2015](#) που επιβάλλονται για παραβάσεις του Κ.Β.Σ. (π.δ. 186/1992), του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) ή του [άρθρου 55 του Κ.Φ.Δ.](#) ή τα πρόστιμα του [άρθρου 79 του Ν.4472/2017](#) για πλαστά, νοθευμένα ή εικονικά φορολογικά στοιχεία."

Επειδή, η προσφεύγουσα εταιρία ισχυρίζεται ότι εσφαλμένα η φορολογική διοίκηση δεν έλαβε υπόψη της ότι εκ παραδρομής οι ΑΠΥ (για τις οποίες αποδείχθηκε ότι δεν εκδόθηκαν, ενώ παρασχέθηκαν οι σχετικές υπηρεσίες) δεν καταχωρήθηκαν στα τηρούμενα βιβλία. Επιπλέον, προς επίρρωση του ισχυρισμού της επικαλείται την ΠΟΛ 1026/2018, καθώς και ότι έχουν ήδη υποβληθεί τροποποιητικές δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος, βάσει των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 του Ν 4512/2018, τα δεδομένα των οποίων συμφωνούν με τα αποτελέσματα του ελέγχου.

Ωστόσο, οι διαπιστώσεις του ελέγχου αφορούν τη μη έκδοση ΑΠΥ για διαμονές πελατών κατά τα έτη 2016, 2017 και 2018 και όχι τη μη καταχώρηση στα τηρούμενα βιβλία. Επιπλέον, η επικαλούμενη ΠΟΛ 1026/2018 αναφέρεται στην περίπτωση της εκπρόθεσμης έκδοσης στοιχείων και όχι στην περίπτωση της μη έκδοσης στοιχείων, όπως εν προκειμένω. Τέλος, η υποβολή τροποποιητικών δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, βάσει των διατάξεων των άρθρων 397 και 398 του Ν 4512/2018, τα δεδομένα των οποίων συμφωνούν με τα αποτελέσματα του ελέγχου, ουδώς επηρεάζει την έκδοση των υπό κρίση πράξεων επιβολής προστίμων.

Συνεπώς ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Α π ο φ α σ ί ζ ο υ μ ε

Την απόρριψη της με αριθμό πρωτοκόλλου/11-06-2020 ενδικοφανούς προσφυγής της μονοπρόσωπης Εταιρείας Περιορισμένης Ευθύνης με την επωνυμία «.....» με ΑΦΜ:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της προσφεύγουσας βάσει της παρούσας απόφασης:

1)Φορολογικό έτος 2016

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 58Α ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2016
Υπ'αριθμ...../2020 πράξη επιβολής προστίμου	2.287,30€

2)Φορολογικό έτος 2017

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 58Α ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2017
Υπ'αριθμ...../2020 πράξη επιβολής προστίμου	500,00€

3) Φορολογικό έτος 2018

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 58Α ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2018
Υπ'αριθμ...../2020 πράξη επιβολής προστίμου	2.000,00€

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 54 ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2018
Υπ'αριθμ...../2020 πράξη επιβολής προστίμου	1.000,00€

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στην υπόχρεη.

Ακριβές Αντίγραφο

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ

**ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ
ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ
ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ**

Η υπάλληλος του Αυτοτελούς Γραφείου

Διοικητικής Υποστήριξης

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.