



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη 06-11-2020
Αριθμός απόφασης: 1668

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./27-02-2020 Πράξης Επιβολής Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015 και β) της με αρ./27-02-

2020 πράξης επιβολής προστίμου άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου και τα προσκομιζόμενα με αυτή σχετικά έγγραφα.

5. α) Την με αριθμ./27-02-2020 Πράξη Επιβολή Προστίμου του άρθρου 54 του Ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2015, και β) την με αρ./27-02-2020 πράξη επιβολή προστίμου άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013, φορολογικού έτους 2015, 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./27-02-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 54 του Ν 4174/2013, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο ποσού 14.500,00€, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε είκοσι εννέα (29) περιπτώσεις, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 5, 8, 12 και 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.) και του άρθρου 13 του Ν.4174/2013 (ΚΦΔ) που επισύρουν τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. θ' και παρ. 2 περ. δ' του Ν. 4174/2013.

Με την με αρ./27-02-2020 Πράξη Επιβολής Προστίμου άρθρου 58Α του Ν 4174/2013, του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Βόλου, επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα εταιρία πρόστιμο ποσού 8,75€, διότι υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων για πράξεις που επιβαρύνονται με ΦΠΑ, σε δυο (2) 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.

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, διαπιστώθηκαν τα παρακάτω:

Α)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€ για διαμονές πελατών κατά παράβαση των συνδυασμένων διατάξεων των άρθρων 8, 12 και 13 του Ν 4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Β)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.).

Μετά το πέρας του ελέγχου, επιδόθηκε στο διαχειριστή της προσφεύγουσας εταιρίας το υπ' αριθμ./15-06-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου-Κλήση σε ακρόαση, καθώς και ο υπ' αριθμ./15-06-2019 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου για τις παραπάνω παραβάσεις, με το οποίο καλούνταν να υποβάλλει εγγράφως, εντός είκοσι ημερών (20) από την επίδοση του ανωτέρω σημειώματος, τις απόψεις της, σχετικά με τις διαπιστωθείσες παραβάσεις, προσκομίζοντας και οποιοδήποτε σχετικό έγγραφο στοιχείο (άρθρα 62 και 28 του Ν 4174/2013 και άρθρο 6 του Ν 2690/1999).

Η προσφεύγουσα εταιρία δεν ανταποκρίθηκε στην προαναφερθείσα κλήση προς ακρόαση προκειμένου να υποβάλλει στις απόψεις ή τις ενστάσεις της για τις διαπιστωθείσες παραβάσεις προσκομίζοντας και τα σχετικά αποδεικτικά στοιχεία και, κατ' ακολουθία των ανωτέρω, εκδόθηκαν και κοινοποιήθηκαν οι προσβαλλόμενες πράξεις.

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)Οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν κατά παράβαση ουσιώδους τύπου της διαδικασίας. Συγκεκριμένα, με την υπ' αριθμ./15-06-2019 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, που κοινοποιήθηκε στον νόμιμο εκπρόσωπο της προσφεύγουσας την 15-06-2019, χορηγήθηκε προθεσμία πέντε (5) ημερών, ήτοι έως 20-06-2019, προκειμένου να θέσει στη διάθεση του ελέγχου τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία. Ωστόσο, πριν την εκπνοή της ως άνω προθεσμίας, η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, μη τηρώντας ως όφειλε, την προθεσμία που η ίδια χορήγησε.

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

4)Εσφαλμένη εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 54 παρ.1θ και 2δ του Ν 4174/2013, οι οποίες τυγχάνουν μη εφαρμοστέες λόγω κατάργησής τους με το άρθρο 3 παρ.3β, δ, ε του Ν 4337/2015.

5)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 προϊσχύουσα 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 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. Ακολουθώντας, 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 20 του Συντάγματος: «*Το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερόμενου ισχύει και για κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων του*».

Με την ανωτέρω διάταξη θεσπίζεται ατομικό δικαίωμα του διοικούμενου-φορολογούμενου να αναπτύσσει τις απόψεις του πριν από κάθε διοικητική ενέργεια ή μέτρο που λαμβάνεται σε βάρος των δικαιωμάτων και συμφερόντων του. Το δικαίωμα δε αυτό εξειδικεύτηκε με το άρθρο 6 του Κώδικα Διοικητικής Διαδικασίας (ν. 2690/1999), με το οποίο ορίζονται τα εξής: «1. Οι διοικητικές αρχές, πριν από κάθε ενέργεια ή μέτρο σε βάρος των δικαιωμάτων ή συμφερόντων συγκεκριμένου προσώπου, οφείλουν να καλούν τον ενδιαφερόμενο να εκφράσει τις απόψεις του, εγγράφως ή προφορικώς, ως προς τα σχετικά ζητήματα. 2. Η κλήση προς ακρόαση είναι έγγραφη, αναφέρει τον τόπο, την ημέρα και την ώρα της ακρόασης, προσδιορίζει δε το αντικείμενο του μέτρου ή της ενέργειας. Η κλήση κοινοποιείται στον ενδιαφερόμενο τουλάχιστον πέντε (5) πλήρεις ημέρες πριν από την ημέρα της ακρόασης. Ο ενδιαφερόμενος έχει το δικαίωμα να λάβει γνώση των σχετικών αποδεικτικών στοιχείων και να προβεί σε ανταπόδειξη. Η τήρηση της προαναφερόμενης διαδικασίας, καθώς και η λήψη υπόψη των απόψεων του ενδιαφερομένου, πρέπει να προκύπτουν από την αιτιολογία της διοικητικής πράξης. Το υιοθετούμενο μέτρο πρέπει να λαμβάνεται μέσα σε εύλογο χρονικό διάστημα από την ακρόαση του ενδιαφερομένου. 3.....4.....».

Κατ' εφαρμογή της ανωτέρω συνταγματικής επιταγής περί τήρησης της προηγούμενης ακρόασης του ενδιαφερομένου ως ουσιώδους τύπου της διαδικασίας έκδοσης των ατομικών

διοικητικών πράξεων, θεσπίστηκε η διαδικασία του άρθρου **28 του Κ.Φ.Δ. (ν. 4174/2013)**, με το οποίο ορίζονται τα ακόλουθα: «1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στον 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 παρ. 1.....».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 62 παρ. 4 του Ν. 4174/13: «(...) 4. Ο φορολογούμενος ή το ευθυνόμενο πρόσωπο καλείται εγγράφως από τον Γενικό Γραμματέα να υποβάλλει ενδεχόμενες αντιρρήσεις του σχετικά με επικείμενη έκδοση πράξης επιβολής προστίμων τουλάχιστον είκοσι (20) ημέρες πριν την έκδοσή της, με εξαίρεση τις υποχρεώσεις καταβολής προστίμων για διαδικαστικές παραβάσεις, καθώς και για πρόστιμα, τα οποία προκύπτουν και επιβάλλονται κατά τον άμεσο, διοικητικό, εκτιμώμενο ή προληπτικό προσδιορισμό του φόρου.»

Επειδή, με την αιτιολογική έκθεση του ν.4174/2013 επί του άρθρου 28 διευκρινίζεται ότι: «Παρέχεται η δυνατότητα στο φορολογούμενο να υποβάλλει προκαταβολικά τις αντιρρήσεις του και να ασκήσει το δικαίωμα της προηγούμενης ακρόασης».

Επειδή, σύμφωνα με την ΔΕΛ Α1198404 ΕΞ 2013 (ΦΕΚ Β' 3366/31/12/2013) απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων " Σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, η φορολογική Διοίκηση πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και της έκδοσης της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου επιδίδει στον υπόχρεο προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με την φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση.

Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκριση του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη προσδιορισμού του φόρου."

Επειδή, με τη με αριθ. ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014 εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το ως άνω άρθρο του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «Με την παράγραφο 1 του άρθρου 28

προβλέπεται ότι με την ολοκλήρωση των ελεγκτικών επαληθεύσεων από τον ελεγκτή και σε κάθε περίπτωση που διαπιστώνεται από το φορολογικό έλεγχο ότι προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής του φορολογούμενου σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει, πριν τη σύνταξη της οικείας έκθεσης ελέγχου και την έκδοση της οριστικής πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου, θα επιδίδεται στον υπόχρεο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου μαζί με το σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, στο οποίο θα αναφέρεται η φορολογική οφειλή με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού καθώς και οποιοδήποτε σχετικό στοιχείο αιτιολογεί τη διαφοροποίηση της αμέσως ως άνω οφειλής σε σχέση με τη φορολογική οφειλή με βάση τη δήλωση. Με το σημείωμα αυτό θα καλείται ο φορολογούμενος να διατυπώσει τις απόψεις του σχετικά με τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό του φόρου εντός είκοσι (20) ημερών από την επίδοσή του. Ο προσωρινός διορθωτικός προσδιορισμός του φόρου, το σημείωμα διαπιστώσεων καθώς και το ότι λήφθηκαν υπόψη οι απόψεις του φορολογούμενου στην περίπτωση που αυτές παρασχέθηκαν ή ενδεχόμενη μη ανταπόκρισή του θα αναφέρονται στη σχετική έκθεση ελέγχου με βάση την οποία θα εκδίδεται η οριστική πράξη του φόρου».

Επειδή, η προσφεύγουσα ισχυρίζεται ότι της κοινοποιήθηκε η με αριθμ...../15-06-2019 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων και της χορηγήθηκε προθεσμία πέντε (5) ημερών, ήτοι έως 20-06-2019. Πριν όμως παρέλθει η ως άνω προθεσμία, η φορολογική αρχή προέβη στην έκδοση προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, μη τηρώντας, ως όφειλε, την προθεσμία που η ίδια χορήγησε.

Επειδή, στην υπό κρίση περίπτωση, συντάχθηκε κι επιδόθηκε στο διαχειριστή της προσφεύγουσας το με αριθμ. /15-06-2019 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου-Κλήση προς ακρόαση, και ο υπ' αριθμ. /15-06-2019 προσωρινός προσδιορισμός προστίμου. Δεδομένου ότι η προσφεύγουσα εταιρία δεν ανταποκρίθηκε στην προαναφερθείσα κλήση προς ακρόαση, η αρμόδια ΔΟΥ προέβη στην έκδοση των προσβαλλόμενων πράξεων επιβολής προστίμου την 27-02-2020. Συνεπώς, η προσφεύγουσα έλαβε ασφαλή γνώση των αποτελεσμάτων του ελέγχου και της δόθηκε η δυνατότητα και ικανός χρόνος προκειμένου να διατυπώσει τις απόψεις της και να προσκομίσει στοιχεία, βάσει των οποίων θα μειώνονταν ή θα εξαλείφονταν κατά περίπτωση, τα καταλογισθέντα ποσά, όπως απεικονίζονται στις προσωρινές πράξεις.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός της προσφεύγουσας απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον τρίτο 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 εμπειριστατωμένα 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 ελεγχόμενου, 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, εκτυπώθηκε η κατάσταση κρατήσεων στο κατάλυμα της προσφεύγουσας για τους μήνες Αύγουστο έως Δεκέμβριο του έτους 2015, η οποία κατασχέθηκε 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 (από 01/08/2015 έως 31/12/2015).

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 της παράβασης, 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 τέταρτο ισχυρισμό της προσφεύγουσας

Επειδή, στην παράγραφο 1 του άρθρου 8 του Ν 4308/2014 ορίζεται ότι "1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση

αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 του Ν 4308/2014 “ 1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη..... 5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.....7. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο, για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ’ ονόματος και για λογαριασμό της. Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη, σύμφωνα με αυτόν το νόμο.... 8. Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.”

Επειδή, στο άρθρο 13 του Ν 4308/2014 “ Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται:

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση «και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση».

β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής «αγαθών,» υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.”

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 54 του Ν 4174/2013, ως ίσχυε από 01-01-2014 έως 16-10-2015, “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: α)....., 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:

α)....., δ) πεντακόσια (500) 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 πλήρη λογιστικά πρότυπα.....”.

Επειδή, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013, όπως το άρθρο αυτό προστέθηκε με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του Ν 4337/2015 (ΦΕΚ Α 129/17-10-2015) και σύμφωνα με το άρθρο 23 του ιδίου νόμου ισχύει από 17-10-2015 και μετά, “ Για παραβάσεις σχετικές με τον φόρο προστιθέμενης αξίας οι οποίες διαπιστώνονται κατόπιν ελέγχου, επιβάλλονται τα ακόλουθα πρόστιμα: 1. Σε περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς στοιχείου για πράξη που επιβαρύνεται με ΦΠΑ, επιβάλλεται πρόστιμο πενήντα τοις εκατό (50%) επί του φόρου που θα προέκυπτε από το μη εκδοθέν στοιχείο, ή επί της διαφοράς, αντίστοιχα.”.

Επειδή, στο άρθρο 23 του Ν 4337/2015 ορίζεται ότι “ Η ισχύς του νόμου αυτού αρχίζει από τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά στις επιμέρους διατάξεις του.”

Επειδή, σύμφωνα με το κεφάλαιο ΙΙ, παράγραφος 2 περίπτωση η' της ΠΟΛ 1252/2015 “ 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.

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).

Με τον τρόπο αυτό το ύψος του προστίμου συνδέεται με την αποφυγή απόδοσης του Φ.Π.Α. και όχι με τον αριθμό των μη εκδοθέντων στοιχείων.”

Επειδή, η περίπτωση θ' του άρθρου 54 του Ν 4174/2013, όπως προκύπτει από τις προαναφερθείσες διατάξεις, καταργήθηκε με την παράγραφο 3β του άρθρου 3 του Ν 4337/2015 από την 17-10-2015, όπως ρητά ορίζεται στο άρθρο 23 του ως άνω νόμου, ωστόσο ίσχυε για τις παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως την 16-10-2015.

Επειδή, από τον έλεγχο διαπιστώθηκε ότι:

α) κατά το χρονικό διάστημα από 01-08-2015 έως 16-10-2015 η προσφεύγουσα υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε είκοσι εννέα (29) περιπτώσεις, γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 54 παρ.1 περ. θ' και παρ.2 περ.δ',

β) κατά το χρονικό διάστημα από 17-10-2015 έως 31-12-2015 η προσφεύγουσα υπέπεσε στην παράβαση της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων σε δυο (2) περιπτώσεις, γεγονός που επισύρει τις κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 58^Α του Ν 4174/2013.

Κατόπιν των ανωτέρω, ο σχετικός ισχυρισμός απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Ως προς τον πέμπτο 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 τους μήνες Αύγουστο έως Δεκέμβριο του έτους 2015 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 2015 (01-08-2015 έως 16-10-2015)

Πρόστιμο ΚΦΔ άρθρου 54 ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2015
Υπ'αριθμ...../2020 πράξη επιβολής προστίμου	14.500,00€

2)Φορολογικό έτος 2015 (17-10-2015 έως 31-12-2015)

Πρόστιμο άρθρου 58Α ν. 4174/2013	Φορολογικό έτος 2015
Υπ'αριθμ...../2020 πράξη επιβολής προστίμου	8,75€

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.