



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

ΤΜΗΜΑ : Α4

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας : 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 213-1604526

E-Mail : ded.ath@aade.gr

Καλλιθέα, 12-09-2022

Αριθμός απόφασης: **2752**

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

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 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. Την ΠΟΛ 1064/12-04-2017 Εγκύκλιο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.).

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

3. Την υπ' 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. Την με αριθμό πρωτοκόλλου/14-04-2022 ενδικοφανή προσφυγή της εταιρείας, ΑΦΜ, με έδρα στην, κατά της με αριθμ./2022 Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /Προστίμου Εισοδήματος, Φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Την με αριθμ./2022 Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /Προστίμου Εισοδήματος, Φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ της οποίας ζητείται η ακύρωση, άλλως η τροποποίηση, καθώς και την οικεία έκθεση ελέγχου Φορολογίας Εισοδήματος της ίδιας Δ.Ο.Υ. .

6. Τις απόψεις του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ.

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

Επί της με αριθμό πρωτοκόλλου/14-04-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ- με αντικείμενο εργασιών υπηρεσίες ξενοδοχείου ύπνου με εστιατόριο - 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' αριθμ./2022 προσβαλλόμενη Οριστική Πράξη Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /Προστίμου Εισοδήματος, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, καταλογίστηκε σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας φόρος εισοδήματος φορολογικού έτους

2019, ποσού 8.036,14 πλέον πρόστιμο άρθρου 58 Κ.Φ.Δ. ποσού 4.018,07€, ήτοι συνολικό ποσό καταλογισμού **12.054,21€**.

Η διαφορά φόρου προέκυψε καθόσον από τον διενεργηθέντα έλεγχο στα βιβλία και στοιχεία της προσφεύγουσας εταιρείας, διαπιστώθηκαν αποκρυβέντα ακαθάριστα έσοδα ύψους 15.635,40€, το φορολογικό έτος 2019 και επειδή ο έλεγχος απέρριψε τις δηλωθείσες ζημιές προηγούμενης χρήσης ύψους 17.848,52€.

Η ως άνω προσβαλλόμενη Πράξη εκδόθηκε από την Προϊσταμένη της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ κατόπιν των αποτελεσμάτων του διενεργηθέντος ελέγχου που αναφέρονται στην με ημερομηνία θεώρησης 14-03-2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της ίδιας Δ.Ο.Υ., η οποία αξιολόγησε της υφιστάμενες παραβάσεις Κ.Φ.Δ. περί μη έκδοσης Αποδείξεων Παροχής Υπηρεσιών (Α.Π.Υ.) το κρινόμενο φορολογικό έτος 2019, όπως αυτές αναφέρονται στη σελίδα 16 της εν λόγω έκθεσης μερικού ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος.

Η προσφεύγουσα εταιρεία με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση, άλλως την τροποποίηση της προσβαλλόμενης πράξης, προβάλλοντας τους εξής ισχυρισμούς:

- 1) Παράνομη η θεώρηση περί απόκτησης εισοδήματος από την προσφεύγουσα επιχείρηση, επί τη βάσει στοιχείων προερχόμενων από το βιβλίο πόρτας.
- 2) Πλημμελής αιτιολογία της έκθεσης ελέγχου, επί της οποίας ερείδεται η προσβαλλόμενη καταλογιστική πράξη.
- 3) Εσφαλμένη η μέθοδος υπολογισμού των εσόδων της προσφεύγουσας επιχείρησης, επί των οποίων της καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος.
- 4) Η προσβαλλόμενη πράξη στερείται αιτιολογίας, δεδομένου ότι η έκθεση ελέγχου που τη συνοδεύει πάσχει ως πλημμελώς αιτιολογημένη καθώς σε κανένα σημείο της δεν επεξηγεί εμπεριστατωμένα τη μέθοδο, δυνάμει της οποίας υπολογίστηκε το μη δηλωθέν εισόδημα της προσφεύγουσας επί του οποίου της καταλογίστηκε φόρος εισοδήματος στην κρινόμενη χρήση 2019, παρά τελείως άκριτα αντέγραψε τα πορίσματα της έκθεσης ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., τα οποία ουδέποτε διασταυρώθηκαν.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Την 14/02/2019 ημέρα Πέμπτη, σύμφωνα με την υπ' αριθμό/2019 Εντολή Ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, συνεργείο ελέγχου της ως άνω Υπηρεσίας, εισήλθαν στην ξενοδοχειακή επιχείρηση της προσφεύγουσας, με διακριτικό τίτλο «.....», δηλώνοντας την ιδιότητά τους και επιδεικνύοντας τη σχετική εντολή ελέγχου στον υπεύθυνο της επιχείρησης την ώρα ελέγχου, ο οποίος δήλωσε ότι ονομάζεται κ.

Κατά τη διάρκεια του ελέγχου διενεργήθηκε έρευνα στο χώρο της επιχείρησης όπου και εντοπίστηκε ένας εγκατεστημένος ηλεκτρονικός υπολογιστής στον οποίο υπήρχαν αποθηκευμένα αρχεία που σχετίζονται με τις συναλλαγές της επιχείρησης. Από την έρευνα βρέθηκε να τηρείται βιβλίο πόρτας, σε ηλεκτρονική μορφή, από σχετικό λογισμικό που είχε εγκαταστήσει η οντότητα. Οι ελεγκτές προκειμένου να διαπιστώσουν εάν για τις συναλλαγές αυτές είχαν εκδοθεί τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, προέβησαν σε κατάσχεση του ως άνω αρχείου και συγκεκριμένα ενός (1) αρχείου excel (βιβλίο πόρτας), για την περίοδο 01/01/2018 έως 14/2/2019. Το αρχείο εντοπίστηκε σε Η/Υ, μάρκας HP, με serial number και αποθηκεύθηκε σε usb stick, χρώματος μαύρου, μάρκας SanDisk, συνολικής χωρητικότητας 16GB. Το αρχείο έλαβε μέσω

αλγορίθμου MD5, αριθμό, για την εξασφάλιση και επαλήθευση των δεδομένων που ελήφθησαν.

Τα ανωτέρω κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμό/14-02-2019 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων - Στοιχείων - Αρχείων.

Για τις ανάγκες της ανωτέρω κατάσχεσης εκδόθηκε το υπ' αριθμό/14-02-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.ΔΕ.) - Κλήση προς Ακρόαση.

Επίσης επιδόθηκε η υπ' αριθμό/14-02-2019 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων,

με την οποία ζητήθηκε από τον εκπρόσωπο της οντότητας, όπως θέσει στη διάθεση των ελεγκτών για την περίοδο **01/01/2018-14/2/2019** τα κάτωθι:

- Περιοδικές Δηλώσεις Φ.Π.Α.
- Τα αρχεία txt του εν χρήσει Φ.Η.Μ (με αριθμό μητρώου), σε ηλεκτρονική μορφή
- Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία)
- Το καταστατικό και τυχόν τροποποιήσεις του
- Τα βιβλία επισκευής και συντήρησης του Φ.Η.Μ.

Ακολούθως στις 18-02-2019 ημέρα Δευτέρα, σύμφωνα με την υπ' αριθμό/2019 Εντολή ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Αττικής, οι ελεγκτές 1), 2) και 3), μετέβησαν εκ νέου στην ανωτέρω οντότητα ώστε να παραλάβουν το σχετικό ηλεκτρονικό αρχείο του βιβλίου πόρτας, για προγενέστερη περίοδο σε σχέση με την από 14-02-2019 υπ' αριθμό Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων - Στοιχείων - Αρχείων. Οι ελεγκτές αφού δήλωσαν την ιδιότητά τους και επέδειξαν τη σχετική εντολή ελέγχου στον υπεύθυνο κατά την ώρα του ελέγχου, ο οποίος δήλωσε ότι ονομάζεται κ., προέβησαν στη λήψη α) της Απόδειξης Παροχής Υπηρεσιών18-2-2019 από το Φορολογικό Ηλεκτρονικό Μηχανισμό (Φ.Η.Μ) με αριθμό μητρώου, β) της Απόδειξης Φόρου Διαμονής/18-02-2019, γ) μίας (1) σελίδας Α4 που φέρει φωτοαντίγραφο της Απόδειξης Λιανικής Πώλησης18-02-2019 (Φ.Η.Μ) και μία Απόδειξη Λιανικών Συναλλαγών 1/18-02-2019 από αθεώρητο χειρόγραφο στέλεχος και δ) ενός (1) φύλλου Α4 από το βιβλίο πόρτας, που ανέγραφε τις αφίξεις και τις αναχωρήσεις που είχαν πραγματοποιηθεί την ημέρα του ελέγχου ήτοι 18/02/2019 μέχρι την ώρα της εκτύπωσης (12:11).

Στη συνέχεια με την υπ' αριθμό/18-02-2019 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων - Στοιχείων - Αρχείων, οι ελεγκτές κατέσχεσαν ένα (1) αρχείο excel (βιβλίο πόρτας), για την περίοδο 2015 (από 31-07-2015) έως και 31-12-2017. Το αρχείο εντοπίστηκε στον Η/Υ, μάρκας HP, με serial number και αποθηκεύθηκε σε usb stick, χρώματος μαύρου, μάρκας San Disk, συνολικής χωρητικότητας 16GB. Το αρχείο έλαβε μέσω αλγορίθμου MD5, αριθμό, για την εξασφάλιση και επαλήθευση των δεδομένων που ελήφθησαν.

Για τις ανάγκες της ανωτέρω κατάσχεσης εκδόθηκε το υπ' αριθμό/18-02-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.ΔΕ.) - Κλήση προς Ακρόαση.

Επίσης επιδόθηκε η υπ' αριθμό/18-02-2019 Πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων,

με την οποία ζητήθηκε από τον εκπρόσωπο της ελεγχόμενης οντότητας, όπως θέσει στη διάθεση του ελέγχου για τα φορολογικά έτη 2015 έως 2017 τα κάτωθι:

- Περιοδικές Δηλώσεις Φ.Π.Α.
- Τα αρχεία txt του εν χρήσει ΦΗΜ (με αριθμό μητρώου), σε ηλεκτρονική μορφή
- Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία)
- Το καταστατικό και τυχόν τροποποιήσεις του
- Τα βιβλία επισκευής και συντήρησης του Φ.Η.Μ.

Ο έλεγχος των στοιχείων που προσκομίστηκαν από τον διαχειριστή της οντότητας κ. βάσει των υπ' αριθμό/14-02-2019 και/18-02-2019 Προσκλήσεων για διάθεση λογιστικών αρχείων ανατέθηκε στους ελεγκτές 1)και 2) κατόπιν της υπ' αριθμό/2019 Εντολής Ελέγχου του Προϊσταμένου της Υπηρεσίας μας, οι οποίοι προχώρησαν σε κατάσχεση των κάτωθι αναφερομένων:

- Ενός αφαιρούμενου ηλεκτρονικού αποθηκευτικού μέσου (usb stick), κόκκινου - μαύρου χρώματος, μάρκας SanDisk, συνολικής χωρητικότητας 8GB, το οποίο περιλαμβάνει τα φορολογικά αρχεία του Φ.Η.Μ (Ζ1 έως και Ζ1262), σε συμπιεσμένο αρχείο με τίτλο «ΑΠΟ ΕΝΑΡΞΕΩΣ ΕΩΣ 31-1-19».
- Δηλώσεις Φ.Π.Α. και Ισοζύγια Γενικού-Αναλυτικών Καθολικών που αφορούν τις χρήσεις 2015, 2016, 2017, 2018, και το μήνα 01/2019, τα οποία έλαβαν ενιαία αρίθμηση «1-192» από τους ελεγκτές.

Για την ανωτέρω κατάσχεση εκδόθηκε και επιδόθηκε στον κ. η υπ' αριθμό/13-03-2019 Έκθεση Κατάσχεσης Βιβλίων-Στοιχείων-Αρχείων. Επί της διαδικασίας εκδόθηκε το υπ' αριθμό/13-03-2019 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.ΔΕ.) - Κλήση προς Ακρόαση.

Μετά την επεξεργασία όλων των στοιχείων, οι ελέγχοντες υπάλληλοι της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ συνέταξαν την από 4/9/2020 Έκθεση Μερικού Επιτόπιου Ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων Ν.4308/2014(Ε.Λ.Π.) και Ν.4174/2013(Κ.Φ.Δ.) με την οποία καταλόγισαν σε βάρος της προσφεύγουσας, για την κρινόμενη χρήση 2019, τις παρακάτω παραβάσεις:

ΧΡΗΣΗ 2019 :Από 01-01-2019 έως 14-02-2019:

Δεν εκδόθηκαν εξακόσιες τριάντα μία (631) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών διαμονής ή άλλων φορολογικών στοιχείων εσόδων, όπως αναλυτικά παρουσιάζονται στα αρχεία του επισυναπτόμενου της έκθεσης ελέγχου μαγνητικού μέσου (CD), συνολικής μικτής αξίας 17.668,00€, συνολικής καθαρής αξίας 15.635,40€, συνολικό Φ.Π.Α. 13% 2.032,60€.

Μετά την παραλαβή του φακέλου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ, η Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ αρμοδίως εξέδωσε τη με αριθμό21/9/2020, εντολή μερικού φορολογικού ελέγχου γραφείου και εξέδωσε, για την κρινόμενη χρήση 2019 την με αρ./09-10-2022 πράξη επιβολής προστίμου με την οποία επιβλήθηκε στην προσφεύγουσα πρόστιμο ίσο με 1.016,30€, επειδή διαπιστώθηκε ότι κατά το χρονικό διάστημα 01/01/2019- 14-02-2019 δεν εξέδωσε εξακόσιες τριάντα μία (631) αποδείξεις παροχής υπηρεσιών διαμονής ή άλλων φορολογικών στοιχείων εσόδων, συνολικής μικτής αξίας 17.668,00€, συνολικής καθαρής αξίας 15.635,40€, συνολικό Φ.Π.Α. 13% 2.032,60€.

Από το αρχείο της Υπηρεσίας μας προκύπτει ότι η προσφεύγουσα εταιρεία, για την ως άνω εκδοθείσα σε βάρος της Πράξη Επιβολής Προστίμου Ε.Λ.Π., δεν έχει υποβάλει ενδικοφανή προσφυγή με αίτημα την επανεξέταση της στο πλαίσιο διοικητικής διαδικασίας, σύμφωνα με το άρθρο 63 § 1 και 8 του ν.4174/2013 (ΚΦΔ) και επομένως κατά τον χρόνο έκδοσης της προσβαλλόμενης πράξης, η ως άνω αναφερόμενη πράξη Ε.Λ.Π. - Κ.Φ.Δ. δεν αμφισβητείται.

Στη συνέχεια σε εκτέλεση της με αρ.πρωτ. Α 1413/04-11-2019 Απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ, ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ προέβη στην έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης διορθωτικού προσδιορισμού εισοδήματος φορολογικού έτους 2019 με την προσθήκη της αποκρυβείσας φορολογητέας ύλης, όπως αυτή προσδιορίστηκε από την προαναφερόμενη έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΑΤΤΙΚΗΣ .

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5§5 του ν. Ν. 4308/2014: «Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.».

Επειδή, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις διατάξεις των παρ. 1, 2, 3, 4, 5, 6 και 7 του άρθρου 8 του Ν. 4308/2014 (Ε.Λ.Π.): «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.

2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίζει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13§1 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.

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 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 23 του ν. 4174/2013 (ΚΦΔ) :

Άρθρο 23 Ν.4174/2013. Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης

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

2. Ο έλεγχος εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων του φορολογούμενου που διενεργείται από τη Φορολογική Διοίκηση είναι δυνατόν να έχει τη μορφή φορολογικού ελέγχου από τα γραφεία της Φορολογικής Διοίκησης ή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου:

α) Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις οικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις, και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της.
β) Η απόφαση της Φορολογικής Διοίκησης για τη διενέργεια πλήρους επιτόπιου φορολογικού ελέγχου πρέπει να κοινοποιείται στο φορολογούμενο με προηγούμενη έγγραφη ειδοποίηση. Κάθε άλλος επιτόπιος φορολογικός έλεγχος είναι δυνατόν να διενεργείται χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση. Με πράξη του Γενικού Γραμματέα είναι δυνατόν να διενεργείται πλήρης επιτόπιος φορολογικός έλεγχος χωρίς προηγούμενη ειδοποίηση, σε περιπτώσεις όπου υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει διαπραχθεί φοροδιαφυγή.

Ο Γενικός Γραμματέας δύναται με απόφασή του να ορίζει λεπτομέρειες για την εφαρμογή της παρούσης περίπτωσης.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 34 του ιδίου νόμου:

Άρθρο 34 Ν. 4174/2013 Διορθωτικός προσδιορισμός φόρου

Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί, μετά από έλεγχο, σε έκδοση πράξης διόρθωσης οποιουδήποτε προηγούμενου άμεσου, διοικητικού, εκτιμώμενου ή προληπτικού προσδιορισμού φόρου, εφόσον από τον έλεγχο διαπιστωθεί αιτιολογημένα ότι ο προηγούμενος προσδιορισμός φόρου που εκδίδεται κατόπιν πλήρους φορολογικού ελέγχου, ήταν ανακριβής ή εσφαλμένος. Ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου υπόκειται σε μεταγενέστερη διόρθωση, μόνο εάν προκύψουν νέα στοιχεία, όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 5 του άρθρου 25 του Κώδικα. Ο φορολογούμενος δύναται να ζητά την έκδοση πράξης διόρθωσης διοικητικού προσδιορισμού φόρου, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης σχετικά με την οποία έχει εκδοθεί πράξη διοικητικού προσδιορισμού του φόρου. Η Φορολογική Διοίκηση υποχρεούται να εκδώσει πράξη διορθωτικού προσδιορισμού φόρου μόνο εφόσον κάνει αποδεκτή την τροποποιητική δήλωση. Η Φορολογική Διοίκηση δύναται να προβεί σε έκδοση πράξης διορθωτικού προσδιορισμού φόρου και στην περίπτωση κατά την οποία δεν υποβλήθηκε δήλωση από τον φορολογούμενο και δεν έχει εκδοθεί πράξη εκτιμώμενου προσδιορισμού φόρου.

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 21 του ν. 4172/2013(ΚΦΕ):

Άρθρο 21 Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα

1. Ως κέρδος από επιχειρηματική δραστηριότητα θεωρείται το σύνολο των εσόδων από τις επιχειρηματικές συναλλαγές μετά την αφαίρεση των επιχειρηματικών δαπανών, των αποσβέσεων και των προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις. Στα έσοδα από τις επιχειρηματικές συναλλαγές περιλαμβάνονται και τα έσοδα

Επειδή, εν προκειμένω, διενεργήθηκε μερικός έλεγχος φορολογίας εισοδήματος σε βάρος της προσφεύγουσας εταιρείας δυνάμει της με αριθ...../01-10-2020 εντολής του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ. Αφορμή της ως άνω εντολής αποτέλεσε το με αριθ. πρωτ. ΕΞ 16/09/2020 Δελτίο Πληροφοριών της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΑΤΤΙΚΗΣ.

Επειδή, από το πόρισμα του ως άνω ελέγχου προκύπτει ότι η φορολογική αρχή αφού έλαβε υπόψη την Α. 1413/04-11-2019 Απόφαση του Διοικητή της ΑΑΔΕ και τις υφιστάμενες παραβάσεις μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικού ποσού 15.635,40€ για τη χρήση 2019 προσδιόρισε τα αποτελέσματα ως ακολούθως:

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 01/01/2019 - 31/12/2019

	ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΛΕΓΧΟΥ
Κέρδη φορολογικού έτους	24.836,74	24.836,74
Ζημιές προηγούμενη χρήσης	-17.848,52	0,00
Πλέον: Αποκρυβέντα έσοδα		15.635,40
Σύνολο κερδών	6.988,22	40.472,14
Υπόλοιπο κερδών	6.988,22	40.472,14

Επειδή, τόσο στον έλεγχο με το υπόμνημά του στο σημείωμα διαπιστώσεων όσο και με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία επικαλείται ότι η θεώρηση περί απόκτησης εισοδήματος με βάση στοιχείων προερχόμενων από το βιβλίο πόρτας είναι παράνομη και ότι εσφαλμένα ο έλεγχος θεώρησε ότι το ελάχιστο ποσό που λάμβανε από τους πελάτες του ανερχόταν στο ποσό των 28€.

Επειδή, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου (σελ. 25- 28), η φορολογική αρχή έχει αντικρούσει αναλυτικά και τεκμηριωμένα τους ως άνω ισχυρισμούς.

Συγκεκριμένα, όπως προκύπτει από την οικεία έκθεση ελέγχου, η φορολογική αρχή αξιοποιώντας τα κατασχεθέντα στοιχεία και όλες τις πληροφορίες που αντλήθηκαν από το βιβλίο πόρτας σε συνδυασμό με πληροφορίες για την εφαρμογή της, τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας, την λειτουργία της επιχείρησης, τις διευκρινίσεις του αρμοδίου υπαλλήλου του προμηθευτή του λογισμικού του «βιβλίου πόρτας» και τις ισχύουσες διατάξεις του άρθρου 13 Των ΕΛΠ, (που ορίζουν ότι η απόδειξη ή το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής υπηρεσιών ήτοι εν προκειμένω στην περίπτωση του ξενοδοχείου η ολοκλήρωση της παροχής υπηρεσιών συμπίπτει με την ημερομηνία /ώρα αναχώρησης του πελάτη από το δωμάτιο/ξενοδοχείο καταλόγισε ως παράβαση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου τις εγγραφές της πόρτας που υπερβαίνουν το χρονικό διάστημα των είκοσι λεπτών, γα τις οποίες δεν υπήρχε χρέωση.

Επίσης, από την έκθεση ελέγχου προκύπτει ότι σε όλες τις περιπτώσεις της μη έκδοσης, ο έλεγχος έλαβε ως κανονική τιμή το ποσό των 28€ που είναι η χαμηλότερη τιμή βάσει τιμοκαταλόγου και αφορά την περίπτωση της ημιδιαμονής, ενώ η τιμή διανυκτέρευσης με πρωινό ανέρχεται στα 50€.

Επειδή, με την υπό κρίση προσφυγή, η προσφεύγουσα εταιρεία δεν προσκομίζει κανένα νεότερο στοιχείο που να τεκμηριώνει τους ισχυρισμούς της.

Επειδή, νομίμως η φορολογική αρχή αξιοποίησε τα στοιχεία από το βιβλίο πόρτας καθώς σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του ΚΦΕ το εισόδημα των φυσικών και νομικών προσώπων μπορεί να προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο.

Επίσης, ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας ότι σε πολλές περιπτώσεις, οι πελάτες της πραγματοποιούν τηλεφωνική κράτηση του δωματίου της αρεσκείας τους και ότι αυτόματα το σύστημα δεσμεύει το εν λόγω δωμάτιο, ωστόσο εν συνεχεία οι πελάτες ακυρώνουν την κράτηση τελευταία στιγμή ή δεν εμφανίζονται καθόλου, ουδόλως επηρεάζουν τα αποτελέσματα του ελέγχου καθώς η φορολογική αρχή καταλόγισε μόνο τις περιπτώσεις που το σύστημα εμφανίζει παραμονή στο δωμάτιο μεγαλύτερη των 20 λεπτών.

Επειδή, σχετικά με την τιμή των 28€ που έλαβε ο έλεγχος αναφέρουμε ότι είναι η χαμηλότερη τιμή βάσει του τιμοκαταλόγου της προσφεύγουσας και σε καμία περίπτωση μη έκδοσης ΑΠΥ, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη του την τιμή με διανυκτέρευση με πρωινό που ανέρχεται σε 50€, όπως προκύπτει βάσει τιμοκαταλόγου.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση, η προσφεύγουσα δεν τεκμηριώνει τον ισχυρισμό της ότι εισέπραττε χαμηλότερη τιμή από την τιμή των 28€ που έλαβε υπόψη του ο έλεγχος, καθώς όπως προκύπτει από τα προαναφερόμενα δεν προσκομίζει κανένα αποδεικτικό μέσο που να αποδεικνύει το ύψος της αμοιβής που λάμβανε από τους πελάτες της, κατά παράβαση του άρθρου 5 των ΕΛΠ.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην από 04-03-2022 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου προσδιορισμού φόρου εισοδήματος της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ, επί της οποίας εδράζεται η προσβαλλόμενη πράξη, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες και ο ισχυρισμός της προσφεύγουσας εταιρείας περί του αντιθέτου απορρίπτεται ως αβάσιμος.

Αποφασίζουμε

Την **απόρριψη** της με αριθμό πρωτοκόλλου/14-04-2022 ενδικοφανούς προσφυγής της εταιρείας «.....», ΑΦΜ, και την επικύρωση της με αριθμ./2022 προσβαλλόμενης Οριστικής Πράξης Διορθωτικού Προσδιορισμού Φόρου Εισοδήματος /Προστίμου Εισοδήματος, Φορολογικής περιόδου 01/01/2019 - 31/12/2019 της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΧΟΛΑΡΓΟΥ

Η φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης - καταλογιζόμενο ποσό με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογική περίοδος : 01/01/2019- 31/12/2019

Φορολογία Εισοδήματος

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019	
Διαφορά φόρου εισοδήματος	8.036,14€
Πρόστιμο άρθρου 58 ΚΦΔ	4.018,07€
ΚΑΤΑΛΟΓΙΖΟΜΕΝΟ ΠΟΣΟ	12.054,21€

(Αριθμ. Πράξης/2022)

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
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ**

**Η ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΗ ΤΗΣ ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ
ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΓΡΑΜΜΑΤΩ ΣΚΟΥΡΑ**

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.

.