



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Καλλιθέα, 31/10/2022

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΤΜΗΜΑ : Α5 Επανεξέτασης

Ταχ. Δ/ση : Αριστογείτονος 19

Ταχ. Κώδικας: 176 71 - Καλλιθέα

Τηλέφωνο : 2131604576

E-mail : ded.ath@aade.gr, a.tsironi@aade.gr

Αριθμός απόφασης:

3428

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις:

α. Του άρθρου 63 ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

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

γ. Της υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1064/12.4.2017 (ΦΕΚ Β' 1440/27.4.2017) απόφασης του Διοικητή της ΑΑΔΕ.

2. Την υπ' αριθμ. ΠΟΛ.1069/4.3.2014 εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (ΓΓΔΕ) του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την υπ' αριθμ. Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.8.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΔΕΔ) «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από 28-6-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του του με ΑΦΜ, κατοίκου, κατά των κάτωθι πράξεων:

A/A	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογικό έτος	ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΟΣΟ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ
1	 (α/α taxis/2022)	23-5-2022	Άρθρο 58Α ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2018	2.322,78€
2	 (α/α taxis/2022)	23-5-2022	Άρθρο 58Α ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2019	3.240,64€

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.

5. Τις στην ανωτέρω παράγραφο 4 Πράξεις Επιβολής Προστίμου, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ, των οποίων ζητείται η ακύρωση, καθώς και την από 21-12-2021 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ.

6. Τις απόψεις της ανωτέρω φορολογικής αρχής.

7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α5, όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από 28-6-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά τη μελέτη των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθ. /2022 (α/α taxis /2022) Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 2.322,78€, για το φορολογικό έτος 2018, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α §1 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), λόγω μη έκδοσης τριάντα πέντε (35) Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) συνολικής καθαρής αξίας 35.735,06 πλέον Φ.Π.Α. 13%, αξίας 4.645,56€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), της ΠΟΛ.1003/2014 και της ΠΟΛ.1112/2016.

Με την με αριθ. /2022 (α/α taxis /2022) Πράξη Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο συνολικού ποσού 3.240,64€, για το φορολογικό έτος 2019, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 58Α §1 του ν.4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170), λόγω μη έκδοσης τριάντα πέντε (56) Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) συνολικής καθαρής αξίας 49.856,06 πλέον Φ.Π.Α. 13%, αξίας 6.481,29€, κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 12 και 13 του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251), της ΠΟΛ.1003/2014 και της ΠΟΛ.1112/2016.

ΙΣΤΟΡΙΚΟ

Αιτία του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ. /..... /2021 εντολή ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με ημερομηνία έναρξης την 10-8-2021 και ημερομηνία λήξης την 13-8-2021, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε την 11-8-2021, ημέρα Τετάρτη και ώρα 10:00 στην έδρα άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος.

Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ βασίστηκε σε στοιχεία που άντλησε η διεύθυνση προγραμματισμού και αξιολόγησης ελέγχων και ερευνών της ΑΑΔΕ (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) από το σύστημα VIES σχετικά με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, φορολογικών ετών 2018 και 2019, αντίστοιχα, της επιχείρησης του προσφεύγοντος από το αλλοδαπό πρακτορείο διεθνούς εμβέλειας (.....) με ΑΦΜ και με αριθ. Μητρώου, το οποίο έχει την έδρα του στην ΟΛΛΑΝΔΙΑ. Συγκεκριμένα:

- Για το φορολογικό έτος 2018

Το Ολλανδικό πρακτορείο εξέδωσε προς την επιχείρηση του προσφεύγοντος Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) για παρασχεθείσες υπηρεσίες διαμεσολάβησης (πωλήσεις δωματίων σε ιδιώτες πελάτες), από τα οποία προκύπτει ότι τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος ανέρχονται σε ποσό 62.098,43€ (54.815,88€ καθαρή αξία πλέον 7.282,55€ ΦΠΑ 13%) και η προμήθεια του πρακτορείου σε ποσό 9.346,10€.

- Για το φορολογικό έτος 2019

Το Ολλανδικό πρακτορείο με ΑΦΜ και με αριθ. Μητρώου εξέδωσε προς την επιχείρηση του προσφεύγοντος Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) για παρασχεθείσες υπηρεσίες διαμεσολάβησης (πωλήσεις δωματίων σε ιδιώτες πελάτες), από τα οποία προκύπτει ότι τα ακαθάριστα έσοδα της

επιχείρησης του προσφεύγοντος ανέρχονται σε ποσό 66.308,45€ (58.680,04€ καθαρή αξία πλέον 7.628,41€ ΦΠΑ 13%) και η προμήθεια του πρακτορείου σε ποσό 9.946,28€.

Σε κάθε τιμολόγιο του ανωτέρω αλλοδαπού πρακτορείου επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση (Reservation statements), στην οποία παρατίθενται τα ονόματα των πελατών, το πλήθος των ημερών διαμονής, το ποσό καταβολής και το ποσό της προμήθειας ανά μήνα.

Κατόπιν αντιπαραβολικού ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του προσφεύγοντος με την αναλυτική κατάσταση (Reservation statements) του Ολλανδικού πρακτορείου «.....» διαπιστώθηκε ότι για το φορολογικό έτος 2018 ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τριάντα πέντε (35) φορολογικά στοιχεία σε πελάτες, συνολικής αξίας 40.380,62€ (καθαρή αξία 35.735,06 και αξία ΦΠΑ 4.645,56), ενώ για το φορολογικό έτος 2019 δεν εξέδωσε πενήντα έξι (56) φορολογικά στοιχεία σε πελάτες, συνολικής αξίας 56.337,35€ (καθαρή αξία 49.856,06 και αξία ΦΠΑ 6.481,29).

Έπειτα, ο έλεγχος συνέταξε το με αριθ. / 2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.), στο οποίο ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε με το με αριθ. πρωτ. / 2021 υπόμνημα, καθώς και την με αριθ. / 2021 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου.

Κατόπιν των ανωτέρω, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ απέστειλε στην Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ τον φάκελο της ανωτέρω υπόθεσης, προκειμένου η τελευταία να προβεί στην έκδοση των ανωτέρω Πράξεων Επιβολής Προστίμου.

Ο προσφεύγων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή αιτείται την ακύρωση των ανωτέρω προσβαλλόμενων Πράξεων Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ προβάλλοντας τους κάτωθι ισχυρισμούς:

1. Μη τήρηση της διαδικασίας της κλήσης προς ακρόαση και της έκδοσης προσωρινού προσδιορισμού προστίμου, ο οποίος όπως ισχυρίζεται θα έπρεπε να εκδοθεί μετά την εκπνοή της προθεσμίας των είκοσι (20) ημερών της κλήσης σε ακρόαση.
2. Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με αιτιολογία αόριστη και άστοχη απέρριψε τις ενστάσεις του επί του Σ.Δ.Ε..
3. Με τον Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου έπρεπε να εκδοθούν ταυτόχρονα και οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., αντίστοιχα.
4. Σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) για πράξεις ή παραλείψεις που συνιστούν παραβάσεις του νόμου και αφορούν περισσότερες διαχειριστικές περιόδους, κρίνονται αυτοτελώς και επιβάλλεται πρόστιμο με ξεχωριστή πράξη επιβολής προστίμου ανά διαχειριστική περίοδο.
5. Η με αριθ. / εντολή ελέγχου εκδόθηκε για επιτόπιο έλεγχο σε φορολογούμενους της περιοχής και εφόσον ο έλεγχος εισήλθε στην επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντος είχε υποχρέωση να εκδώσει νέα εντολή ελέγχου, που να αφορά την επιχείρησή του.
6. Η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ στην από 21/12/2021 έκθεση ελέγχου, σελίδα 2, αναγράφει ότι ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε «στην ανωτέρω περιοχή και στα γραφεία της Υπηρεσίας μας» και ότι η φράση αυτή είναι αναληθής διότι εκ του περιεχομένου της έκθεσης προκύπτει ότι ο έλεγχος είχε τη μορφή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου και πραγματοποιήθηκε στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης.
7. Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σύρου έπρεπε να στηρίξει την απόφασή του αποκλειστικά σε έκθεση ελέγχου υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. της οποίας προΐσταται και όχι σε έκθεση ελέγχου υπαλλήλων άλλης Δ.Ο.Υ. ή άλλης υπηρεσίας.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΡΩΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 28 «Αποτελέσματα φορολογικού ελέγχου» του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «**1. Η Φορολογική Διοίκηση κοινοποιεί εγγράφως στο φορολογούμενο σημείωμα διαπιστώσεων με τα αποτελέσματα του φορολογικού ελέγχου, και τον προσωρινό διορθωτικό προσδιορισμό φόρου, εφόσον προκύπτει διαφοροποίηση της φορολογικής οφειλής σε σχέση με τις δηλώσεις που έχει υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και τα στοιχεία που αιτιολογούν τη διαφοροποίηση 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 το **άρθρο 62 «Επιβολή, κοινοποίηση και πληρωμή τόκων και προστίμων» του ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «**1. Ο Γενικός Γραμματέας είναι αρμόδιος για την έκδοση πράξεων επιβολής προστίμων. Οι διατάξεις του Κώδικα, και ιδίως αυτές που αφορούν το φορολογικό έλεγχο, τον προσδιορισμό φόρου, την παραγραφή και την είσπραξη, εφαρμόζονται αναλόγως και για τις πράξεις επιβολής προστίμων.**

2. Η πράξη επιβολής προστίμων κοινοποιείται στον φορολογούμενο ή το ευθυνόμενο πρόσωπο:
α) μαζί με την πράξη προσδιορισμού του φόρου ή β) αυτοτελώς, εάν η πράξη προσδιορισμού του φόρου δεν εκδίδεται ταυτόχρονα.

3. Η πράξη επιβολής προστίμων πρέπει να περιλαμβάνει αυτοτελή αιτιολογία.

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 έκδοση 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, οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013, που ισχύουν από 1-1-2014, ρυθμίζουν ρητώς και ειδικώς το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης στο πεδίο της φορολογικής διαδικασίας και απαιτούν την έκδοση και κοινοποίηση του σημειώματος διαπιστώσεων ελέγχου και των προσωρινών πράξεων διορθωτικού προσδιορισμού φόρων και επιβολής προστίμων ως αναγκαίο τύπο της διαδικασίας έκδοσης των οριστικών καταλογιστικών πράξεων.

Επειδή, η νομολογία του ΣΤΕ (βλ. αποφάσεις 4447/2012 και 3382/2010 της Ολομέλειας του ΣΤΕ) αναφέρεται στην υποχρέωση τήρησης του δικαιώματος προηγούμενης ακρόασης με βάση τις γενικές διατάξεις, χωρίς να λαμβάνει υπ' όψη την περίπτωση, που υπάρχει ρητή και ειδική πρόβλεψη περί αυτού από την οικεία ειδική νομοθεσία.

Επειδή, η ως άνω ειδική ρύθμιση του άρθρου 28 του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.) προσδιορίζει σαφώς, ρητώς και ειδικώς τη σχετική υποχρέωση της Φορολογικής Αρχής να κοινοποιεί Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου.

Επειδή, το Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου, προκειμένου να φέρει πλήρη αιτιολογία, αλλά να μπορεί και ο φορολογούμενος να ασκήσει αποτελεσματικά το δικαίωμα προηγούμενης ακρόασης, απαιτείται να αναφέρει τα πραγματικά περιστατικά και τη νομική βάση, στα οποία στηρίζει ο έλεγχος το προσωρινό πόρισμά του.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση ο έλεγχος κατόπιν των αρχικών του διαπιστώσεων, όπως αυτές παρατίθενται στην από 21-12-2021 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, συνέταξε το με αριθ./2021 Σημείωμα Διαπιστώσεων Ελέγχου (Σ.Δ.Ε.), καθώς και την με αριθ./2021 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου.

Επειδή, ο προσφεύγων ανταποκρίθηκε στο ανωτέρω Σ.Δ.Ε. με το με αριθ. πρωτ./2021 απαντητικό υπόμνημα.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί του αντιθέτου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΔΕΥΤΕΡΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 5 «Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος» του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) ορίζεται ότι: «5. 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 το άρθρο 8 «Τιμολόγιο πώλησης» 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.

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. ...

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 (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. ...

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

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 12 «Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι:

«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.

2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

α) Την ημερομηνία έκδοσης.

β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά. ...

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.

6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

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.

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. ...

10. Οι οντότητες δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8.».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 13 «Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ν.4308/2014 ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1003/ 31-12-2014 «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» αναφέρεται ότι: « ...

Παράγραφος 8

12.8.1 Με την παράγραφο 8 εισάγεται γενική υποχρέωση για χρήση Φορολογικών Ηλεκτρονικών Μηχανισμών (ΦΗΜ) που προέβλεπε ο Ν.1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου, για την έκδοση παραστατικών πωλήσεων λιανικής (αποδείξεις λιανικής ή τιμολόγια). Συγκεκριμένα, οι αποδείξεις λιανικής (πώλησης ή παροχής υπηρεσιών) εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή, εφόσον εκδίδονται μηχανογραφικά, με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.

12.8.2 Σημειώνεται ότι σε περίπτωση που η οντότητα εκδίδει τιμολόγιο για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, αυτό εκδίδεται μηχανογραφικά με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό, εκτός εάν η οντότητα απαλλάσσεται από τη χρήση φορολογικού μηχανισμού σύμφωνα με το άρθρο αυτό, περίπτωση στην οποία το τιμολόγιο εκδίδεται με οποιονδήποτε τρόπο, είτε χειρόγραφα είτε μηχανογραφικά χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.

Παράγραφος 10

12.10.1 Με την παράγραφο αυτή παρέχεται η δυνατότητα στις υποκείμενες οντότητες, αντί της έκδοσης παραστατικών λιανικής πώλησης με τη χρήση Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού (φορολογικής ταμειακής μηχανής ή μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), να εκδίδουν τα σχετικά στοιχεία πώλησης (αποδείξεις ή και τιμολόγια) χρησιμοποιώντας τις υπηρεσίες των παρόχων

ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης. Οι πάροχοι εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση ηλεκτρονικών μέσων, κατ' εντολή και για λογαριασμό της υπόχρεης οντότητας.

12.10.2 Εκτός από την κατ' εντολή και για λογαριασμό της οντότητας ηλεκτρονική έκδοση των στοιχείων λιανικής πώλησης, ο πάροχος μπορεί, κατόπιν συμφωνίας με την υπόχρεη οντότητα, να αναλάβει και την αρχειοθέτηση και διαφύλαξη των στοιχείων λιανικής πώλησης για λογαριασμό της οντότητας. Η φύλαξη των στοιχείων λιανικής από τρίτο, δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη σχετική ευθύνη σύμφωνα με τον παρόντα νόμο και τη φορολογική νομοθεσία (σχετικές οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 13 του Ν.4174/2013).».

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. **ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ 2015/ 26-10-2015** «Παροχή διευκρινίσεων, επί των διατάξεων περί εκδιδόμενων παραστατικών πώλησης με βάση τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (ν.4308/2014)» Εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών, αναφέρεται ότι: «...

Β. Έκδοση παραστατικών από τους εκμεταλλευτές που διαθέτουν φαγητά και ποτά για επιτόπια κατανάλωση και τους εκμεταλλευτές τουριστικών καταλυμάτων, για τις παρεχόμενες από αυτούς υπηρεσίες.

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 38 του ν.4308/2014, από την 1η Ιανουαρίου 2015 καταργήθηκε κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή Οδηγία που είχε εκδοθεί δυνάμει των διατάξεων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) ή του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012). Κατά συνέπεια, στις περιπτώσεις που εκδίδονται αποδείξεις λιανικής πώλησης από εκμεταλλευτές καταστημάτων, που διαθέτουν φαγητά και ποτά για επιτόπια κατανάλωση ή και από τμήματα των τουριστικών καταλυμάτων για τη διάθεση στο κοινό οποιουδήποτε είδους τροφής ή ποτού για επιτόπια κατανάλωση (π.χ. εστιατόριο, καφετέρια, μπαρ), δεν μπορεί να γίνει πλέον χρήση των οριζόμενων στην εγκύκλιο ΠΟΛ.1098/26.4.1991, περί έκδοσης τιμολογίου σε αντικατάσταση των εκδοθέντων αποδείξεων λιανικής πώλησης, λόγω της μη έγκαιρης γνωστοποίησης της ιδιότητας του πελάτη - οντότητας, καθώς η εγκύκλιος αυτή έπαψε να ισχύει από 01.01.2015. Στις περιπτώσεις που, έχει λανθασμένα εκδοθεί απόδειξη λιανικής αντί για τιμολόγιο, μπορεί να γίνει χρήση των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του ν.4308/2014, μπορεί δηλαδή να εκδοθεί πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης και στη συνέχεια τιμολόγιο προς την πράγματι αντισυμβαλλόμενη οντότητα για την ορθή απεικόνιση της συναλλαγής.

2. Από τις διατάξεις του άρθρου 9 και της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του ν.4308/2014, με τις οποίες ορίζεται το υποχρεωτικό περιεχόμενο των εκδιδόμενων από τις οντότητες τιμολογίων και αποδείξεων λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών δεν τίθεται κάποια απαγόρευση ή περιορισμός ως προς την αναγραφή πρόσθετου περιεχομένου πληροφοριακού χαρακτήρα στα εν λόγω παραστατικά. Συνεπώς, στα παραστατικά, που εκδίδουν οι εκμεταλλευτές τουριστικών καταλυμάτων για τις παρεχόμενες από αυτούς υπηρεσίες διαμονής, μπορεί να αναγράφονται πρόσθετα δεδομένα πληροφοριακού χαρακτήρα, όπως ενδεικτικά αναφέρονται το περιεχόμενο ή οι αριθμοί των παραστατικών που έχουν εκδοθεί και παραδοθεί μεμονωμένα σε κάθε πελάτη για πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών από τα λοιπά τμήματα του τουριστικού καταλύματος (π.χ. εστιατόριο, πισίνα, μπαρ κ.λπ.). Στην περίπτωση που προσφέρονται αγαθά ή παρέχονται υπηρεσίες, από τα λοιπά τμήματα του τουριστικού καταλύματος, στο πλαίσιο προκαθορισμένης συμφωνίας «πακέτο» (π.χ. διαμονή με πρωινό, ημιδιατροφή, all inclusive κ.λπ.), δεν εκδίδονται διακεκριμένα παραστατικά από το εκάστοτε τμήμα, αλλά εκδίδεται ένα παραστατικό συνολικά για τις προσυμφωνημένες πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που περιλαμβάνονται στο προσφερόμενο «πακέτο»».

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι το αντικείμενο της κύριας επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος είναι «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΝΟΙΚΙΑΣΗΣ ΕΠΙΠΛΩΜΕΝΩΝ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΩΝ ΜΙΚΡΗΣ ΔΙΑΡΚΕΙΑΣ, ΧΩΡΙΣ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΠΕΡΙΠΟΙΗΣΗΣ ΠΕΛΑΤΩΝ».

Επειδή, μέσω του συστήματος **taxis** προκύπτει ότι ο προσφεύγων είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικών βιβλίων (Β' Κατηγορίας) και υποχρεούται σε έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης (Α.Λ.Π.), σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 12 και 13 του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, αιτία του παρόντος ελέγχου ήταν η με αριθ./...../2021 εντολή ελέγχου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με ημερομηνία έναρξης την 10-8-2021 και ημερομηνία λήξης την 13-8-2021, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.). Ο παρών έλεγχος διενεργήθηκε την 11-8-2021, ημέρα Τετάρτη και ώρα 10:00 στην έδρα άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας του προσφεύγοντος. Ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ βασίστηκε σε στοιχεία που άντλησε η διεύθυνση προγραμματισμού και αξιολόγησης ελέγχων και ερευνών της ΑΑΔΕ (Δι.Π.Α.Ε.Ε.) από το σύστημα VIES σχετικά με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, φορολογικών ετών 2018 και 2019, αντίστοιχα, της επιχείρησης του προσφεύγοντος από το αλλοδαπό πρακτορείο διεθνούς εμβέλειας (.....) με ΑΦΜ και με αριθ. Μητρώου, το οποίο έχει την έδρα του στην ΟΛΛΑΝΔΙΑ. Συγκεκριμένα:

- Για το φορολογικό έτος 2018

Το Ολλανδικό πρακτορείο εξέδωσε προς την επιχείρηση του προσφεύγοντος Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) για παρασχεθείσες υπηρεσίες διαμεσολάβησης (πωλήσεις δωματίων σε ιδιώτες πελάτες), από τα οποία προκύπτει ότι τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος ανέρχονται σε ποσό 62.098,43€ (54.815,88€ καθαρή αξία πλέον 7.282,55€ ΦΠΑ 13%) και η προμήθεια του πρακτορείου σε ποσό 9.346,10€.

- Για το φορολογικό έτος 2019

Το Ολλανδικό πρακτορείο με ΑΦΜ και με αριθ. Μητρώου εξέδωσε προς την επιχείρηση του προσφεύγοντος Τιμολόγια Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.) για παρασχεθείσες υπηρεσίες διαμεσολάβησης (πωλήσεις δωματίων σε ιδιώτες πελάτες), από τα οποία προκύπτει ότι τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης του προσφεύγοντος ανέρχονται σε ποσό 66.308,45€ (58.680,04€ καθαρή αξία πλέον 7.628,41€ ΦΠΑ 13%) και η προμήθεια του πρακτορείου σε ποσό 9.946,28€.

Επειδή, σε κάθε τιμολόγιο του ανωτέρω αλλοδαπού πρακτορείου διαπιστώνεται ότι επισυνάπτεται αναλυτική κατάσταση (Reservation statements), στην οποία παρατίθενται τα ονόματα των πελατών, το πλήθος των ημερών διαμονής, το ποσό καταβολής και το ποσό της προμήθειας ανά μήνα.

Επειδή, σύμφωνα με την από 21-12-2021 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, κατόπιν αντιπαραβολικού ελέγχου των βιβλίων και στοιχείων της επιχείρησης του προσφεύγοντος με την αναλυτική κατάσταση (Reservation statements) του Ολλανδικού πρακτορείου «.....» διαπιστώθηκε ότι για το φορολογικό έτος 2018 ο προσφεύγων δεν εξέδωσε τριάντα πέντε (35) φορολογικά στοιχεία σε πελάτες, συνολικής αξίας 40.380,62€ (καθαρή αξία 35.735,06 και αξία ΦΠΑ 4.645,56), ήτοι:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΗ ΕΚΔΟΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2018-						
Δ.Ο.Υ ΘΗΡΑΣ						
ΠΛΗΘΟΣ	Arrival	Departure	Guest name	ΣΥΝΟΛΙΚ Η ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
1	04/01/2018	06/01/2018		453,60	401,42	52,18
2	17/01/2018	19/01/2018		710,00	628,32	81,68
3	09/02/2018	11/02/2018		517,60	458,05	59,55
4	13/02/2018	16/02/2018		718,20	635,58	82,62
5	18/02/2018	22/02/2018		1.092,68	966,97	125,71
6	19/03/2018	21/03/2018		575,10	508,94	66,16
7	22/03/2018	26/03/2018		2.235,60	1.978,41	257,19
8	27/03/2018	29/03/2018		453,60	401,42	52,18
9	30/03/2018	01/04/2018		504,00	446,02	57,98
10	08/04/2018	15/04/2018		2.016,00	1.784,07	231,93
11	27/04/2018	29/04/2018		576,00	509,73	66,27
12	02/05/2018	04/05/2018		677,16	599,26	77,90
13	05/05/2018	11/05/2018		2.257,20	1.997,52	259,68
14	18/05/2018	21/05/2018		962,28	851,58	110,70
15	18/05/2018	21/05/2018		864,00	764,60	99,40
16	22/05/2018	24/05/2018		640,00	566,37	73,63
17	27/05/2018	30/05/2018		885,00	783,19	101,81
18	22/05/2018	05/06/2018		5.052,60	4.471,33	581,27
19	24/06/2018	27/06/2018		1.120,50	991,59	128,91
20	03/07/2018	05/07/2018		957,60	847,43	110,17
21	13/07/2018	17/07/2018		2.016,00	1.784,07	231,93
22	15/07/2018	18/07/2018		1.064,46	942,00	122,46
23	26/08/2018	28/08/2018		709,64	628,00	81,64
24	28/08/2018	30/08/2018		747,00	661,06	85,94
25	15/09/2018	17/09/2018		900,00	796,46	103,54
26	19/09/2018	21/09/2018		518,40	458,76	59,64
27	22/09/2018	24/09/2018		712,80	630,80	82,00
28	24/09/2018	30/09/2018		3.661,20	3.240,00	421,20
29	01/10/2018	06/10/2018		1.296,00	1.146,90	149,10
30	02/10/2018	05/10/2018		950,40	841,06	109,34
31	09/10/2018	14/10/2018		500,00	442,48	57,52
32	11/11/2018	15/11/2018		1.008,00	892,04	115,96
33	18/11/2018	21/11/2018		756,00	669,03	86,97
34	24/12/2018	28/12/2018		1.207,00	1.068,14	138,86
35	28/12/2018	31/12/2018		1.065,00	942,48	122,52
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ				40.380,62	35.735,06	4.645,56

ενώ για το φορολογικό έτος 2019 δεν εξέδωσε πενήντα έξι (56) φορολογικά στοιχεία σε πελάτες, συνολικής αξίας 56.337,35€ (καθαρή αξία 49.856,06 και αξία ΦΠΑ 6.481,29), ήτοι:

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΗ ΕΚΔΟΣΕΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΕΤΟΣ 2019- Δ.Ο.Υ						
ΘΗΡΑΣ						
ΠΛΗΘΟΣ	Arrival	Departure	Guest name	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΑΞΙΑ	ΚΑΘΑΡΗ ΑΞΙΑ	ΦΠΑ
1	05/01/2019	08/01/2019		1011,75	895,35	116,40
2	26/01/2019	28/01/2019		560	495,58	64,42
3	31/01/2019	02/02/2019		607,04	537,20	69,84
4	03/02/2019	06/02/2019		819,51	725,23	94,28
5	05/02/2019	08/02/2019		798	706,19	91,81
6	06/02/2019	08/02/2019		543,14	480,65	62,49
7	08/02/2019	10/02/2019		532	470,80	61,20
8	11/02/2019	14/02/2019		1532,4	1.356,11	176,29
9	15/02/2019	17/02/2019		1250	1.106,19	143,81
10	31/03/2019	04/04/2019		1159,12	1.025,77	133,35
11	03/04/2019	06/04/2019		960	849,56	110,44
12	07/04/2019	09/04/2019		792	700,88	91,12
13	08/04/2019	13/04/2019		1440	1.274,34	165,66
14	11/04/2019	13/04/2019		641,52	567,72	73,80
15	14/04/2019	18/04/2019		1504,8	1.331,68	173,12
16	19/04/2019	24/04/2019		1782	1.576,99	205,01
17	30/04/2019	03/05/2019		1069,2	946,19	123,01
18	02/05/2019	04/05/2019		547,2	484,25	62,95
19	04/05/2019	06/05/2019		677,16	599,26	77,90
20	06/05/2019	08/05/2019		633,6	560,71	72,89
21	16/05/2019	18/05/2019		640	566,37	73,63
22	19/05/2019	21/05/2019		519,84	460,04	59,80
23	19/05/2019	21/05/2019		643,3	569,29	74,01
24	25/05/2019	28/05/2019		960	849,56	110,44
25	28/05/2019	30/05/2019		576	509,73	66,27
26	29/05/2019	01/06/2019		950,4	841,06	109,34
27	01/06/2019	04/06/2019		1254	1.109,73	144,27
28	15/06/2019	19/06/2019		1542,24	1.364,81	177,43
29	27/06/2019	02/07/2019		2268	2.007,08	260,92
30	02/07/2019	05/07/2019		1120,5	991,59	128,91
31	06/07/2019	08/07/2019		907,2	802,83	104,37
32	08/07/2019	10/07/2019		725,76	642,27	83,49
33	16/07/2019	18/07/2019		1064	941,59	122,41
34	19/07/2019	21/07/2019		957,6	847,43	110,17
35	21/07/2019	24/07/2019		1120,5	991,59	128,91
36	23/07/2019	25/07/2019		957,6	847,43	110,17
37	25/07/2019	29/07/2019		1494	1.322,12	171,88
38	31/07/2019	02/08/2019		747	661,06	85,94
39	03/08/2019	06/08/2019		1120,5	991,59	128,91
40	08/08/2019	13/08/2019		1867,5	1.652,65	214,85
41	10/08/2019	12/08/2019		907,2	802,83	104,37
42	13/08/2019	17/08/2019		1915,2	1.694,87	220,33
43	24/08/2019	26/08/2019		957,6	847,43	110,17
44	12/09/2019	16/09/2019		1660	1.469,03	190,97
45	19/09/2019	21/09/2019		712,8	630,80	82,00
46	21/09/2019	25/09/2019		1211,76	1.072,35	139,41
47	23/09/2019	26/09/2019		864	764,60	99,40
48	25/09/2019	28/09/2019		1069,2	946,19	123,01
49	27/09/2019	30/09/2019		960	849,56	110,44
50	30/09/2019	02/10/2019		576	509,73	66,27
51	03/10/2019	06/10/2019		960	849,56	110,44
52	10/10/2019	12/10/2019		752,4	665,84	86,56
53	13/10/2019	16/10/2019		777,6	688,14	89,46
54	20/10/2019	22/10/2019		576	509,73	66,27
55	15/11/2019	18/11/2019		1537,71	1.360,81	176,90
56	19/12/2019	21/12/2019		603,5	534,07	69,43
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ				56.337,35	49.856,06	6.481,29

Επειδή, ο προσφεύγων με το με αριθ. πρωτ./2021 υπόμνημα, επί του με αριθ./2021 Σ.Δ.Ε., αναφέρει ότι: «Έχω σύμβαση συνεργασίας με την
 Η πουλάει σε εμένα, έναντι αμοιβής, τα προσωπικά στοιχεία (Όνομα/
 Επώνυμο/ Διεύθυνση/ Τηλέφωνα/ Πιστωτική κάρτα) των ανθρώπων που ενδιαφέρονται να

μένουν στα δωμάτιά μου. Για κάθε κράτηση, που κανονίζει η για μένα, παίρνει ποσοστό επί του ποσού διαμονής πελάτη. Το αν είμαι ικανός να δεχτώ τον πελάτη, αν τα έχω εισπράξει και πόσο, αν τελικά διαμένει ο πελάτης σε μένα – ουσιαστικά δεν τους ενδιαφέρει. Αν δεν μπορείς να ανταπεξέλθεις με τις κρατήσεις και να πληρώσεις αμοιβή της –σε πετάει έξω σαν ανεπιθύμητο συνεργάτη. Σας επισυνάπτω και σχετικές επιστολές.

Όπως καταλαβαίνετε, η δουλειά μου είναι εις την (αρχιτέκτονας /μηχανικός) και τα δωμάτια τα υπολειπουργώ μόνος μου όταν βρίσκω χρόνο και ευκαιρία. Πάρα πολλές κρατήσεις αφήνω, προσφέροντας στους πελάτες, πριν έρθουν, να διαλέξουν κάποιο άλλο ξενοδοχείο λόγω αδυναμίας μου να βρίσκομε στο νησί συνέχεια και βέβαια δεν τους χρεώνω επειδή πληρώνουν εκεί που βρήκαν ένα μένουν τελικά. Αλλά το απαιτεί το μερίδιό του. Δεν συγχωρεί ούτε ένα ευρώ. Δεν θέλω να χαλάσω με την, τους πληρώνω την προμήθεια τους κανονικά και δεν μπορώ συνέχεια να κάνω No show ή ακύρωση κρατήσεων για να αποφύγω τιμολόγηση από το Μέχρι και σήμερα, όταν έχω χρόνο, πετάγομαι στη Σαντορίνη και υποδέχομαι τους πελάτες όταν μπορώ. Τους υπόλοιπους τους αφήνω να βολευτούν στα άλλα καταλύματα και φυσικά δεν τους χρεώνω. Ο σκοπός μου είναι να κρατήσω το κατάλυμα με καλή βαθμολογία για 1-2 χρόνια ακόμα και να το παραδώσω στον δεύτερο γιο μου. Δεν υπάρχει σοβαρό οικονομικό ενδιαφέρον σε αυτό το στάδιο».

Προς επίρρωση των ανωτέρω ισχυρισμών του, ο προσφεύγων προσκόμισε τόσο στον έλεγχο, όσο και με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας αντίγραφα ηλεκτρονικής αλληλογραφίας μη μεταφρασμένα στην ελληνική γλώσσα, όπου φερόμενοι πελάτες δέχονται προσφορά από τον προσφεύγοντα και αναφέρουν ότι δεν κατάφεραν να επισκεφθούν το νησί μέσω της

Επειδή, η εν λόγω αλληλογραφία διενεργήθηκε σε χρόνο μεταγενέστερο της διενέργειας του ελέγχου, ήτοι μετά την 11-8-2021 και σε καμία περίπτωση δεν διασφαλίζει την γνησιότητα του προσώπου-πελάτη, που αλληλογραφεί.

Επειδή, σε δύο εκ των τριών περιπτώσεων για τις οποίες ο προσφεύγων προσκόμισε αλληλογραφία, από την οποία δήθεν αποδεικνύεται ότι οι εν λόγω κρατήσεις δεν έγιναν δεκτές από την επιχείρησή του, διαπιστώθηκε ότι οι αντίστοιχοι πελάτες που επικαλείται ήδη από το έτος 2019 έχουν υποβάλλει δημόσιες κριτικές στην ιστοσελίδα της επιχείρησης στην ιστοσελίδα, στις οποίες περιγράφουν αναλυτικά την εμπειρία που είχαν κατά την διαμονή τους τον μήνα Σεπτέμβριο 2019.

Ειδικότερα, η η οποία μίσθωσε το δωμάτιο «.....» τον Σεπτέμβριο 2019, έχει υποβάλλει στις 29 Σεπτεμβρίου 2019 δημόσια κριτική στην οποία μνημονεύει την πρωτοτυπία και τα υλικά του εν λόγω καταλύματος.

Επίσης, η η οποία μίσθωσε το δωμάτιο «.....» τον Σεπτέμβριο 2019, έχει υποβάλλει στις 4 Οκτωβρίου 2019 δημόσια κριτική στην οποία μεταξύ άλλων αναφέρει «...εκπληκτική φιλοξενία των οικοδεσποτών μας και, που έκαναν τα πάντα για να βεβαιωθούν ότι η διαμονή μας είναι άνετη και ξέγνοιαστη. Ο μας πήρε από το αεροδρόμιο. Όταν φτάσαμε οι οικοδεσπότες μας πρόσφεραν κρασί και γλυκά καθώς και λεπτομερή χάρτη και πολλές τοπικές συμβουλές...».

Επειδή, οι ανωτέρω κριτικές των πελατών του καταλύματος οι οποίες έχουν δημοσιευθεί από το έτος 2019 αποδεικνύουν ότι οι εν λόγω πελάτες ολοκλήρωσαν την διαμονή τους στο κατάλυμα και βάσει αυτής περιγράφουν λεπτομερώς της εμπειρία τους.

Επειδή, από τη στιγμή που ο προσφεύγων δεχόταν και εξοφλούσε τα τιμολόγια της αποδεχόταν την ορθότητα του αντίστοιχου 'Reservation statement', στο οποίο αναφέρονταν όλες οι πραγματοποιημένες διαμονές και τα ονόματα των πελατών με τις αντίστοιχες χρεώσεις των συγκεκριμένων υπηρεσιών αλλά και των συμφωνημένων προμηθειών.

Επειδή, αναφορικά με τον ισχυρισμό του προσφεύγοντος «να κρατηθεί το κατάλυμα σε καλή βαθμολογία» με το να μη δηλώνονται οι ακυρώσεις και τα No show διαπιστώνεται ότι το εν λόγω γεγονός δεν υφίσταται στην πραγματικότητα, καθότι ένα ποσοστό της τάξεως περίπου 50% των κρατήσεων της μονάδας αυτής φαίνονται 'cancelled' και 'No show'.

Επειδή, οι ακυρώσεις (cancelled) γίνονται με ευθύνη του πελάτη και όχι της μονάδας που συνεργάζεται με την πλατφόρμα.

Ως εκ τούτου, οι ισχυρισμοί του προσφεύγοντος, περί του αντιθέτου, απορρίπτονται ως αβάσιμοι.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΤΡΙΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι με τον Προσωρινό Προσδιορισμό Προστίμου έπρεπε να εκδοθούν ταυτόχρονα και οι προσωρινοί διορθωτικοί προσδιορισμοί φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., αντίστοιχα.

Επειδή, από καμία διάταξη νόμου δεν προβλέπεται τέτοια δεσμευτική υποχρέωση της Φορολογικής Αρχής.

Ως εκ τούτου, ο εν λόγω ισχυρισμός του προσφεύγοντος προβάλλεται αλυσιτελώς και απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΤΕΤΑΡΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ.), όπως αντικαταστάθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 51 παρ. 1 του ν.4410/ 3-8-2016, ορίζεται ότι: «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.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, **αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο**, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. ...».

Επειδή, σύμφωνα με την ΠΟΛ.1112/ 25-7-2016 «Κοινοποίηση διατάξεων του άρθρου «Τροποποιήσεις του άρθρου 58^Α του ν.4174/2013» αναφέρεται ότι: «1. Με τις κοινοποιούμενες διατάξεις, οι οποίες ισχύουν για παραβάσεις που διαπιστώνονται από 25.7.2016, αντικαθίσταται η παράγραφος 1 του άρθρου 58^Α του Ν.4174/2013 και προβλέπεται πλέον ένα ελάχιστο ύψος προστίμου για το σύνολο των παραβάσεων μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης ή λήψης φορολογικών στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 58^Α, ανά φορολογικό έλεγχο, ενώ σε περίπτωση υποτροπής ορίζεται η προσαύξηση των προστίμων αυτών.

Ειδικότερα, με τις ανωτέρω διατάξεις ορίζεται ότι στην περίπτωση μη έκδοσης φορολογικού στοιχείου, ή έκδοσης ή λήψης ανακριβούς φορολογικού 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.

Το πρόστιμο αυτό δεν μπορεί να είναι κατώτερο, αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο, των διακοσίων πενήντα (250) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος και των πεντακοσίων (500) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. ...».

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 58Α του ΚΦΔ το πρόστιμο προσδιορίζεται αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο.

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) για πράξεις ή παραλείψεις που συνιστούν παραβάσεις του νόμου και αφορούν περισσότερες διαχειριστικές περιόδους, κρίνονται αυτοτελώς και επιβάλλεται πρόστιμο με ξεχωριστή πράξη επιβολής προστίμου ανά διαχειριστική περίοδο.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, στην με αριθ./2021 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου οι παραβάσεις αναλύονται ανά φορολογικό έτος και το πρόστιμο ορθώς υπολογίστηκε αθροιστικά ανά φορολογικό έλεγχο. Επιπλέον, η με αριθμό/2021 Πράξη Προσωρινού Προσδιορισμού Προστίμου μνημονεύει το με αριθ./2021 Σ.Δ.Ε. – ΚΛΗΣΗ ΣΕ ΑΚΡΟΑΣΗ στο οποίο παρατίθενται αναλυτικά οι διαπιστώσεις του ελέγχου της ΥΕΔΔΕ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ για έκαστο φορολογικό έτος. Συγκεκριμένα, οι παραβάσεις ανά φορολογικό έτος και αθροιστικά παρατίθενται στον κατωτέρω πίνακα:

Φορολογικό έτος	Περιγραφή	Αξία χωρίς Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.	Πρόστιμο άρθρου 58Α του ΚΦΔ
2018	Μη έκδοση τριάντα πέντε (35) Αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή ΤΠΥ ή άλλα φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 40.380,62 ευρώ. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες κυρώσεις, των διατάξεων του άρθρου 58Α του Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) της ΠΟΛ. 1112/16.	35.735,06€	4.645,56€	2.322,78
2019	Μη έκδοση πενήντα έξι (56) Αποδείξεων παροχής υπηρεσιών ή ΤΠΥ ή άλλα φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας 56.337,35 ευρώ. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες κυρώσεις, των διατάξεων του άρθρου 58Α του Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) της ΠΟΛ. 1112/16.	49.856,06€	6.481,29€	3.240,64
	Μη έκδοση ενενήντα ένα (91) Αποδείξεων παροχής υπηρεσιών συνολικής αξίας	85.591,12€	11.126,85€	5.563,42

ΣΥΝΟΛΟ	96.717,17 €. Η ανωτέρω παράβαση επισύρει τις προβλεπόμενες κυρώσεις, των διατάξεων του άρθρου 58Α του Ν.4174/13 (Κ.Φ.Δ.) της ΠΟΛ. 1112/16.			
---------------	---	--	--	--

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί του αντιθέτου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΠΕΜΠΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 23 «Εξουσίες Φορολογικής Διοίκησης» του ν.4174/13 (ΚΦΔ) ορίζεται ότι: «**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.**».

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 25 «Είσοδος σε εγκαταστάσεις» του ν.4174/2013 ορίζεται ότι: «**1. Ο οριζόμενος ή οι οριζόμενοι, από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος ή υπάλληλοι, φέρουν, έγγραφη εντολή διενέργειας επιτόπιου φορολογικού ελέγχου, η οποία έχει εκδοθεί από τον Γενικό Γραμματέα, ή από εξουσιοδοτημένα από αυτόν όργανα της Φορολογικής Διοίκησης και η οποία περιλαμβάνει τουλάχιστον τα εξής:**

α) τον αριθμό και την ημερομηνία της εντολής,

β) το ονοματεπώνυμο του υπαλλήλου «ή των υπαλλήλων στους οποίους» έχει ανατεθεί ο φορολογικός έλεγχος,

γ) το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο,

δ) τη φορολογική περίοδο ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος,

ε) τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου, και

στ) το χαρακτηρισμό «πλήρης» ή «μερικός» έλεγχος, κατά περίπτωση.

Η εντολή διενέργειας φορολογικού ελέγχου δεν δημοσιεύεται.

2. Ο οριζόμενος από τη Φορολογική Διοίκηση, για τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, υπάλληλος πρέπει να επιδεικνύει το δελτίο ταυτότητας του και την εντολή φορολογικού ελέγχου πριν την έναρξη του φορολογικού ελέγχου.

3. Ο επιτόπιος φορολογικός έλεγχος διενεργείται στις εγκαταστάσεις του φορολογούμενου κατά το επίσημο ωράριο εργασίας της Φορολογικής Διοίκησης και μπορεί να παρατείνεται μέχρι την ολοκλήρωση του [...]

...

7. Ειδικά προκειμένου για τον μερικό επιτόπιο έλεγχο, σε φορολογούμενους ορισμένης περιοχής ή/και δραστηριότητας ή που διακινούν αγαθά, η εντολή διενέργειας του ελέγχου, που εκδίδεται

σύμφωνα με την παράγραφο 1, μπορεί να περιλαμβάνει, αντί των υπό γ` και δ` στοιχείων, την περιοχή του ελέγχου ή/και το είδος των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων. Ο χρόνος διενέργειας του ελέγχου, στην περίπτωση αυτή, μπορεί να είναι και εκτός του επισήμου ωραρίου της Φορολογικής Διοίκησης.».

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι η με αριθ./..... εντολή ελέγχου εκδόθηκε για επιτόπιο έλεγχο σε φορολογούμενους της περιοχής Σαντορίνης και εφόσον ο έλεγχος εισήλθε στην επαγγελματική εγκατάσταση του προσφεύγοντος είχε υποχρέωση να εκδώσει νέα εντολή ελέγχου, που να αφορά την επιχείρησή του.

Επειδή, ο παρών έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, επί του οποίου εδράζονται οι ανωτέρω προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, διενεργήθηκε βάσει της με αριθ./...../2021 εντολής ελέγχου, επί της οποίας αναγράφεται η διάρκεια του ελέγχου, ήτοι ημερομηνία έναρξης την 10-8-2021 και ημερομηνία λήξης την 13-8-2021 καθώς και τα πλήρη στοιχεία του προσφεύγοντος, με σκοπό την διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του ν.4308/2014 (Ε.Λ.Π.).

Επειδή, οι αρμόδιοι ελεγκτές της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ συνεπεία της ανωτέρω εντολής ελέγχου εισήλθαν στην επιχείρηση του προσφεύγοντος, γνωστοποίησαν στον υπεύθυνο κατά την ώρα του ελέγχου,, την ιδιότητά τους επιδεικνύοντας προς τούτο την εντολή ελέγχου και τις υπηρεσιακές ταυτότητες και διενήργησαν τον έλεγχο από τον οποίο διαπιστώθηκαν οι παραβάσεις της μη έκδοσης φορολογικών στοιχείων κατά τα φορολογικά έτη 2018 και 2019.

Επειδή, από καμία διάταξη νόμου δεν προβλέπεται κατά την διενέργεια επιτόπιου ελέγχου σε ορισμένη περιοχή η έκδοση νέας εντολής ελέγχου κατά την είσοδο σε εγκατάσταση επιχείρησης.

Επειδή, σύμφωνα με τα όσα ορίζουν οι διατάξεις της παρ.7 του άρθρου 25 του ν.4174/2013 ειδικά προκειμένου για τον μερικό επιτόπιο έλεγχο, σε φορολογούμενους ορισμένης περιοχής ή/και δραστηριότητας ή που διακινούν αγαθά, η εντολή διενέργειας του ελέγχου, που εκδίδεται σύμφωνα με την παράγραφο 1, μπορεί να περιλαμβάνει, αντί των υπό γ` και δ` στοιχείων, την περιοχή του ελέγχου ή/και το είδος των δραστηριοτήτων των φορολογουμένων, όπου (γ) το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, η διεύθυνση και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του φορολογούμενου, αν αυτός έχει αποδοθεί στον φορολογούμενο και όπου (δ) η φορολογική περίοδος ή υπόθεση και το είδος φορολογίας που αφορά ο φορολογικός έλεγχος.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί του αντιθέτου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΕΚΤΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ στην από 21/12/2021 έκθεση ελέγχου, σελίδα 2, αναγράφει ότι ο έλεγχος πραγματοποιήθηκε «στην ανωτέρω περιοχή και στα γραφεία της Υπηρεσίας μας» και ότι η φράση αυτή είναι αναληθής διότι εκ του περιεχομένου της έκθεσης

προκύπτει ότι ο έλεγχος είχε τη μορφή επιτόπιου φορολογικού ελέγχου και πραγματοποιήθηκε στις εγκαταστάσεις της επιχείρησης.

Επειδή, σύμφωνα με την από 21-12-2021 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, συνεπεία της ανωτέρω εντολής ελέγχου διενεργήθηκε επιτόπιος έλεγχος στην περιοχή Σαντορίνη στα πλαίσια του οποίου πραγματοποιήθηκε και ο έλεγχος στην έδρα της προσφεύγουσας επιχείρησης.

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση, ο έλεγχος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ ολοκληρώθηκε στα γραφεία της Υπηρεσίας, κατ' εφαρμογή των όσων ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 28 του ν.4174/2013.

Ως εκ τούτου, ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος, περί του αντιθέτου, απορρίπτεται ως αβάσιμος.

ΩΣ ΠΡΟΣ ΤΟΝ ΕΒΔΟΜΟ ΙΣΧΥΡΙΣΜΟ

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 9 «Ερμηνευτικές Εγκύκλιοι και Οδηγίες» του ν.4174/2013, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει με τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν.4474/2017 (ΦΕΚ Α' 80), ορίζεται ότι: «1. Ο Γενικός Γραμματέας δύναται να εκδίδει ερμηνευτικές εγκυκλίους, καθώς και Οδηγίες για την εφαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι δημοσιεύονται στον ιστότοπο της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.) και ισχύουν από τη δημοσίευσή τους.

2. Οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι είναι δεσμευτικές για τη Φορολογική Διοίκηση, έως ότου ανακληθούν ρητά ή έως ότου τροποποιηθεί η νομοθεσία την οποία ερμηνεύουν. Η τυχόν μεταβολή της ερμηνευτικής θέσης της Φορολογικής Διοίκησης δεν ισχύει αναδρομικά σε περίπτωση που συνεπάγεται τη χειροτέρευση της θέσης των φορολογουμένων.».

Επειδή, ο προσφεύγων με την παρούσα ενδικοφανή προσφυγή ενώπιον της Υπηρεσίας μας ισχυρίζεται ότι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Σύρου έπρεπε να στηρίξει την απόφασή του αποκλειστικά σε έκθεση ελέγχου υπαλλήλων της Δ.Ο.Υ. της οποίας προΐσταται και όχι σε έκθεση ελέγχου υπαλλήλων άλλης Δ.Ο.Υ. ή άλλης υπηρεσίας.

Επειδή, σύμφωνα με την με αριθ. πρωτ. Δ.ΟΡΓ. Α 1035192 ΕΞ 2018 «Τροποποίηση και συμπλήρωση της αριθμ. Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10-03-2017 (Β' 968 και 1238) απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), ως προς τον ανακαθορισμό της δομής και των αρμοδιοτήτων της Διεύθυνσης Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και των Υπηρεσιών Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)» αναφέρεται ότι: «Άρθρο 14 Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.)

ΕΝΟΤΗΤΑ Α'

Γενικές Διατάξεις που αφορούν στην ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. και στις Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.

1. - α) Η Διεύθυνση Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών (ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε.) και οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Α.Α.Δ.Ε., κατά τον τομέα των αρμοδιοτήτων τους, ασκούν τις αρμοδιότητες επί των ελέγχων πρόληψης για την εξακρίβωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας, οι οποίες μεταβιβάστηκαν στην Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) με τις διατάξεις των υποπεριπτώσεων β' και γ' της περίπτωσης 3 της υποπαραγράφου Ε.2 της παραγράφου Ε' του άρθρου πρώτου του ν.4093/2012 (Α'222), όπως προστέθηκε με την περίπτωση 1 της υποπαραγράφου Β1 της

παραγράφου Β' του άρθρου πρώτου του ν.4152/2013 (Α'107) και εξειδικεύθηκαν με την αριθ. Δ6Α 1166403 ΕΞ 2013/31-10-2013 (Β' 2775) απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του Υφυπουργού Οικονομικών, τις σχετικές κατά τα προαναφερθέντα έρευνες, καθώς και όλες τις αρμοδιότητες και τα καθήκοντα που άπτονται φορολογικών υποθέσεων, οι οποίες μεταφέρθηκαν στην Γ.Γ.Δ.Ε. από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε., με τις διατάξεις της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Δ.7 της παραγράφου Δ' του άρθρου 2 του ν.4336/2015 (Α'94).

β) Οι Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων (Υ.Ε.Δ.Δ.Ε.) της Α.Α.Δ.Ε. είναι οι κατωτέρω:

(αα) Αττικής

(ββ) Θεσσαλονίκης

(γγ) Πάτρας

(δδ) Ηρακλείου

γ) Κύριο έργο των παραπάνω Υπηρεσιών είναι η αποκάλυψη και η καταπολέμηση εστιών οικονομικού εγκλήματος που άπτονται φορολογικών υποθέσεων, μεγάλης φοροδιαφυγής, ο έλεγχος της κίνησης κεφαλαίων, ο έλεγχος της διακίνησης αγαθών και υπηρεσιών.

δ) Οι αρμοδιότητες των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ασκούνται από τις οργανικές τους μονάδες παράλληλα και ανεξάρτητα από τις άλλες Υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε..

2. - α) Γενικές και ειδικές διατάξεις που ισχύουν για την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε., τις υπηρεσίες και το προσωπικό αυτής ισχύουν και για τις υπηρεσίες και το προσωπικό της Α.Α.Δ.Ε., που ασκούν τις αρμοδιότητες που μεταφέρθηκαν στην Γ.Γ.Δ.Ε. από την Ειδική Γραμματεία Σ.Δ.Ο.Ε. με τις διατάξεις των υποπεριπτώσεων β' και γ' της περίπτωσης 3 της Υποπαραγράφου Ε.2 της παρ. Ε' του άρθρου πρώτου του ν.4093/2012 (Α' 222) και της περίπτωσης 1 της υποπαραγράφου Δ.7 της παραγράφου Δ' του άρθρου 2 του ν.4336/2015 (Α' 94), σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 41 του ν.4389/2016 (Α' 94).

β) Στα πλαίσια άσκησης των αρμοδιοτήτων τους οι Προϊστάμενοι της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. και των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. έχουν και όλα τα δικαιώματα που ορίζονται από τις σχετικές διατάξεις για τους Προϊσταμένους των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.) και των Ελεγκτικών Κέντρων.

γ) Οι υπάλληλοι της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. και των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. έχουν πρόσβαση και λαμβάνουν οποιαδήποτε πληροφορία ή στοιχείο που αφορά ή σχετίζεται με την άσκηση του έργου και της αποστολής τους, ύστερα από σχετική υπηρεσιακή εντολή, μη υποκείμενοι σε περιορισμούς διατάξεων περί απορρήτου, υποχρεούμενοι, όμως, στην τήρηση των διατάξεων περί εχεμύθειας, όπως εκάστοτε ισχύουν στον Υπαλληλικό Κώδικα.

3. - Οι επιχειρησιακοί στόχοι, η διάρθρωση, η κατά τόπον αρμοδιότητα και η εξειδίκευση των αρμοδιοτήτων της ΔΙ.Π.Α.Ε.Ε. και των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. καθορίζονται στην Ενότητα Β' του παρόντος άρθρου.

4. - Με ειδική εντολή του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. ή του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Προγραμματισμού και Αξιολόγησης Ελέγχων και Ερευνών μπορεί να ανατίθεται στις Υπηρεσίες Ερευνών και Διασφάλισης Δημοσίων Εσόδων, η διενέργεια ελέγχων και ερευνών, εκτός των ορίων της κατά τόπον αρμοδιότητας ή συναρμοδιότητάς τους.

5. - Οι πράξεις καταλογισμού φόρων και προσδιορισμού προστίμων, που προκύπτουν από τα πληροφοριακά δελτία και τις εκθέσεις των Υ.Ε.Δ.Δ.Ε., εκδίδονται από τις Δ.Ο.Υ., που παραλαμβάνουν τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του φορολογουμένου, στον οποίο αφορούν και σε περίπτωση που έχει καταργηθεί το Τμήμα Ελέγχου της Δ.Ο.Υ. αυτής, από την Δ.Ο.Υ. στην οποία περιήλθε η αρμοδιότητα του ελέγχου, σύμφωνα με τις οικείες αποφάσεις, όπως ορίζεται στην αριθ. Δ.ΟΡΓ. Α 1115805 ΕΞ 2017/31-7-2017 (Β' 2743) απόφαση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων, όπως εκάστοτε ισχύει, ή από τα κατά τόπον αρμόδια Τελωνεία.».

Επειδή, οι αρμοδιότητες της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ασκούνται παράλληλα και ανεξάρτητα από τις άλλες Υπηρεσίες της Α.Α.Δ.Ε. στα πλαίσια της ενιαίας Φορολογικής Διοίκησης.

Επειδή, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές αναφέρονται στην από 21-12-2021 έκθεση ελέγχου του Προϊσταμένου της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ, επί της οποίας εδράζονται οι με αριθ./2022 (α/α taxis/2022) και/2022 (α/α taxis/2022) προσβαλλόμενες Πράξεις Επιβολής Προστίμου της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. ΣΥΡΟΥ, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες, η υπό κρίση ενδικοφανής προσφυγή πρέπει να απορριφθεί.

Αποφασίζουμε

Την απόρριψη της από 28-6-2022 και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του του με ΑΦΜ και την επικύρωση των κάτωθι πράξεων:

Α/Α	Αριθμός πράξης	Ημερομηνία πράξης	Είδος προστίμου	Φορολογικό έτος
1	 (α/α taxis/2022)	23-5-2022	Άρθρο 58Α ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2018
2	 (α/α taxis/2022)	23-5-2022	Άρθρο 58Α ν.4174/2013 (Κ.Φ.Δ)	2019

της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ ΣΥΡΟΥ.

Η φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου με βάση την παρούσα απόφαση διαμορφώνεται ως εξής:

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

Φορ. Έτος 2018

Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013:

Συνολικού ποσού: 2.322,78€

Φορ. Έτος 2019

Πρόστιμο άρθρου 58Α ν.4174/2013:

Συνολικού ποσού: 3.240,64€

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

**Ακριβές Αντίγραφο
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.