



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη :25-11-2022

Αριθμ. Αποφ.:2232

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ

Ταχ. Δ/ση : Τακαντζά 8 -10, Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54639
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-332246
E-Mail : ded.thess@.aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4987/2022 (Κ.Φ.Δ.) (ΦΕΚ Α' 206), 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. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-04-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την με αριθμό και ημερομηνία πρωτοκόλλου Δ.Ε.Δ. 1126366ΕΞ 2016/30-08-2016 Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών (ΦΕΚ 2759B/01-09-2016) με θέμα «*Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής*».

4. Την με ημερομηνία κατάθεσης **29-06-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή της του με **ΑΦΜ**, ατομική επιχείρηση Ξενοδοχείου, με έδρα στην, επί της οδού, Τ.Κ., κατά των με αριθμ. **α)../05-05-2022** πράξης επιβολής προστίμου 58^Α παρ.1 του ΚΦΔ φορολογικού έτους 2019 και **β)../12-05-2022** πράξης επιβολής προστίμου του άρ.

54 παρ.1 περ.ιε' του ΚΦΔ, φορολογικού έτους 2019, της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης και τα προσκομιζόμενα με αυτές σχετικά έγγραφα.

5.Την από .../17-11-2022 (ΔΕΔ/21-11-2022) απάντηση βάσει της υπ' αριθμ. .../08-11-2022 πράξης αναπομπής της Υπηρεσίας μας, κατόπιν προσκόμισης νέων στοιχείων με την ενδικοφανή προσφυγή.

6. Το υπ' αριθμ. Πρωτ. ΔΕΔ...../23-11-2022 συμπληρωματικό υπόμνημα.

7.Τιςως άνω προσβαλλόμενες πράξεις, των οποίων ζητείται η ακύρωση.

8.Την από 01-07-2022 Έκθεση Απόψεων της Προϊσταμένης της Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης ενώπιον της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών της Α.Α.Δ.Ε., με την οποία ζητείται η απόρριψη της υπό κρίση Ενδικοφανούς Προσφυγής.

9.Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του Τμήματος Α7 – Επανεξέτασης όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο της απόφασης.

Επί της από **29-06-2022** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής της ατομικής επιχείρησης της του ... 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:

1.Με την με αριθμό .../**05-05-2022**πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 58Α παρ.1 του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **3.296,85€** λόγω έκδοσης 860 ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών και μη έκδοσης 86 αποδείξεων παροχής υπηρεσιών.

2.Με την με αριθμό .../**12-05-2022**πράξη επιβολής προστίμου του άρθρου 54 παρ.1 περ. ιε' του ν. 4174/2013, φορολογικού έτους 2019, επιβλήθηκε σε βάρος της προσφεύγουσας πρόστιμο ποσού **500,00 €** λόγω μη έκδοσης ειδικού στοιχείου – απόδειξης φόρου διαμονής σε 98 περιπτώσεις.

Οι ανωτέρω απαριθμούμενες πράξεις εκδόθηκαν βάσει της από 21-02-2022 έκθεσης ελέγχου ΕΛΠ (ν.4308/2014) & Κ.Φ.Δ (ν.4174/2013) που διενήργησε η Β' Υποδιεύθυνση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, Τμήμα ερευνών Β1, στην προσφεύγουσα ατομική επιχείρηση ξενοδοχείου, δυνάμει των υπ' αριθμ. .../12-09-2019 & .../09-11-2021 εντολών επεξεργασίας των φορολογικών αρχείων της προσφεύγουσας και των κατασχεθέντων στοιχείων αυτής που πραγματοποιήθηκε στα πλαίσια επιτόπιου ελέγχου στις 24-07-2019.

Συνεργείο της Β' Υποδιεύθυνσης της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης μετέβη στις 24-07-2019 και ώρα 21:00 επί της οδού Εγνατίας 14 στη Θεσσαλονίκη, όπου η προσφεύγουσα διατηρεί ξενοδοχείο, προκειμένου να διενεργήσει μερικό επιτόπιο φορολογικό έλεγχο. Στα πλαίσια του ελέγχου παραλήφθηκαν τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει η προσφεύγουσα, ενώ με την υπ'

αρίθμ. .../24-07-2019 έκθεση κατάσχεσης, κατασχέθηκαν το βιβλίο αφίξεων που τηρούσε η προσφεύγουσα, ένα μπλε ημερολόγιο έτους 2019 στο οποίο αναγραφόταν ονόματα πελατών, το είδος και η τιμή διανυκτέρευσης, ο τρόπος πληρωμής κ.α., ένα βιβλίο πόρτας στο οποίο αναγραφόταν ανά ημέρα τα ονόματα των πελατών, ο αριθμός δωματίου, ο αριθμός των ημερών, οι ημερομηνίες άφιξης και αναχώρησης και ο αριθμός του εκδοθέντος φορολογικού παραστατικού και ανεπίσημα στοιχεία – καταστάσεις, από τις οποίες ορισμένες αφορούσαν τη διαμονή πελατών από 16-07-2019 μέχρι την ημέρα του επιτόπιου ελέγχου, στις 24-07-2019 και ορισμένες το φόρο διαμονής των μηνών Μαρτίου – Ιουλίου 2019. Στον υπεύθυνο του ξενοδοχείου επιδόθηκε η υπ'αρίθμ./24-07-2019 πρόσκληση προσκόμισης φορολογικών αρχείων, ενώ με το υπ'αρίθμ./18-09-2019 έγγραφο της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης κοινοποιήθηκε στην προσφεύγουσα η υπ' αριθμ./12-09-2019 εντολή ελέγχου και η δυνατότητα υποβολής δηλώσεων στα πλαίσια του αρ.397 του ν.4512/2018.

Από τον έλεγχο στα λογιστικά βιβλία της προσφεύγουσας και από την επεξεργασία των κατασχεθέντων διαπιστώθηκε η ανακριβής έκδοση 867 αποδείξεων παροχής υπηρεσιών στο έτος 2019, η μη έκδοση 122 φορολογικών στοιχείων εσόδων για παρασχεθείσες υπηρεσίες διαμονής και η μη έκδοση σε 204 περιπτώσεις που αφορούν 262 διανυκτερεύσεις ειδικών στοιχείων – αποδείξεων φόρου διαμονής.

Ο έλεγχος συνέταξε και επέδωσε το υπ' αριθμ./05-11-2021 σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου και τις προσωρινές πράξεις επιβολής προστίμων, επί των οποίων η προσφεύγουσα υπέβαλε το υπ' αριθμ./13-12-2021 υπόμνημα. Ο έλεγχος αποδεχόμενος ορισμένους από τους ισχυρισμούς της προσφεύγουσας προσδιόρισε τις παραβάσεις ως εξής:

α) έκδοση 860 ανακριβών Α.Π.Υ. συνολικής καθαρής αξίας 47.159,25€ πλέον Φ.Π.Α. 6.130,70€.

β)μη έκδοση 86 Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 3.561,44€ πλέον Φ.Π.Α. 462,99€ και

γ)μη έκδοση ειδικού στοιχείου – απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής σε 98 περιπτώσεις που αφορούν 127 διανυκτερεύσεις, συνολικής αξίας 63,50€.

Βάσει των ως άνω διαπιστώσεων όπως αναλυτικά παρατίθενται στην από 21-02-2022 έκθεση ελέγχου ΕΛΠ & ΚΦΔ της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Ε' Θεσσαλονίκης εξέδωσε τις προσβαλλόμενες πράξεις.

Με τη με αριθμό πρωτοκόλλου .../29-06-2022ενδικοφανή προσφυγή η προσφεύγουσα ζητά την ακύρωση των προσβαλλόμενων πράξεων ισχυριζόμενη ότι:

1. Οι προσβαλλόμενες πράξεις είναι νόμω και ουσία αβάσιμες – αναπιολόγητες και αντιβαίνουν ευθέως στις ισχύουσες διατάξεις του ν.4308/2014 (ΕΛΠ), του Κ.Φ.Δ. και του Κ.Φ.Ε. Ακριβής και πραγματική έκδοση των προβλεπόμενων φορολογικών στοιχείων από την ατομική της επιχείρηση.
2. Έλλειψη αιτιολογίας. Αοριστία της καταλογιζόμενης σε βάρος της παράβασης.

3. Το πόρισμα του ελέγχου και ο σε βάρος της καταλογισμός προσκρούουν στην αρχή της αναλογικότητας.
4. Παράβαση ουσιώδους τύπου. Τυπικά πλημμελής η διενέργεια του φορολογικού ελέγχου.

Ως προς τους ως άνω ισχυρισμούς :

Επειδή, στο **άρθρο 23 του Ν. 4174/13** (ΚΦΔ) μεταξύ άλλων 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.

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 μπορεί να διενεργεί φορολογικό έλεγχο από τα γραφεία της με βάση τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δηλώσεις και λοιπά έγγραφα που υποβάλλει ο φορολογούμενος, καθώς και έγγραφα και πληροφορίες που έχει στην κατοχή της ή με βάση τα βιβλία και λογιστικά αρχεία που προσκομίζονται από τον φορολογούμενο, κατόπιν σχετικού εγγράφου της Φορολογικής Διοίκησης.

3. Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων μπορεί με απόφασή του να ορίζει ειδικό τρόπο διενέργειας των ελέγχων, ενδεοδειγμένες ελεγκτικές επαληθεύσεις, για ορισμένες ή και για όλες τις κατηγορίες των υπόχρεων, ανάλογα και με το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των οικονομικών δεδομένων, διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται κατά τον έλεγχο, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο αυτό, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα».

Επειδή, με τη με αριθ. **ΔΕΛ Α 1069048/2-5-2014** εγκύκλιο του Γ.Γ.Δ.Ε., σχετικά με το άρθρο 23 του Κ.Φ.Δ. προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι: «Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Διοίκησης με σκοπό τη διαπίστωση της εφαρμογής των φορολογικών διατάξεων εκ μέρους του φορολογούμενου και την επαλήθευση του περιεχομένου των φορολογικών δηλώσεων που υποβάλλονται σ' αυτήν σε σχέση πάντοτε με τη συναλλακτική δραστηριότητα και τα οικονομικά δεδομένα όπως αυτά προκύπτουν από οποιαδήποτε βιβλία και στοιχεία. Επίσης η Φορολογική Διοίκηση προσδιορίζει το ύψος του οφειλόμενου ποσού (φόρος – πρόστιμο – τέλος - εισφορά κλπ.) που πρέπει να καταβληθεί από το φορολογούμενο...».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 1 παρ.2 του Ν.4308/2014** (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), ως ίσχυε για τα υπό κρίση φορολογικά έτη 2015, 2016, 2017και 2018 ορίζεται ότι: «2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου: α)..... γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. ...».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 3 παρ.1, 5, 6 και 12 του Ν.4308/2014** (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) ορίζεται ότι:«1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονός της που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς. 5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.6. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο. Όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόημά τους ορίζεται με σαφήνεια. 12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν: α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα. β) Τα πάσης φύσεως κέρδη. ...».

Επειδή περαιτέρω, με τις διατάξεις του **άρθρου 5 του Ν.4308/2014** (ΕΛΠ), ορίζεται ότι: «1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου. 2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία: α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου. γ) 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. ...7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για: α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους. β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής. ... 14. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα».

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. ... 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.....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....11. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύνανται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο.....».**

Επειδή, σύμφωνα με την Πολ. 1002/31-12-2014 - Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών: «**Ορίζουμε τις οντότητες που απαλλάσσονται από το τρέχον φορολογικό έτος και εφεξής, από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμός Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.),**

καθώς και τις περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών που απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών παραστατικών (αποδείξεων) μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, ως εξής: α) Ο εκμεταλλευτής κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, παιδικού σταθμού, κλινικής ή θεραπευτηρίου, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι».

Επειδή, περαιτέρω, στο **άρθρο 13-Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης αγαθών** 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. 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.».(Όπως οι λέξεις «και πάντως εντός του φορολογικού έτους που έγινε η παράδοση» προστέθηκαν στο δεύτερο εδάφιο της περ α΄ της παρ. 1 του άρθρου 13 και η λέξη «αγαθών» προστέθηκε μετά τις λέξεις «Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής» και πριν τη λέξη «υπηρεσίας» της περιπτ. δ΄ με τις περιπτ. α΄ και β΄ της παρ. 4 του άρθρου 41 του Ν.4410/2016 (ΦΕΚ Α΄ 141/3-8-2016) και σύμφωνα με το άρθρο 69 του ίδιου νόμου ισχύουν από 3/8/2016 και μετά).

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 64 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «Η Φορολογική Διοίκηση έχει την υποχρέωση να παρέχει σαφή, ειδική και επαρκή αιτιολογία για τη νομική βάση, τα γεγονότα και τις περιστάσεις που θεμελιώνουν την έκδοση πράξεως και τον προσδιορισμό φόρου».

Επειδή, σύμφωνα με το **άρθρο 65 του Ν.4174/2013** ορίζεται ότι: «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, σύμφωνα με το **άρθρο 58^Α του ΚΦΔ**, όπως αυτό προστέθηκε με το άρθρο 3 παρ.8 του Ν. 4337/2015 και ισχύει «Για παραβάσεις σχετικές με το 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 Φ.Π.Α., επιβάλλεται πρόστιμο 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 τις **παρ. 1&2 του άρ. 53 του Ν.4389/2016**, όπως αντικαταστάθηκε με το αρ.120 του ν.4514/30-01-2028 και ισχύει: «*Επιβάλλεται φόρος υπέρ του Δημοσίου, με την ονομασία «Φόρος Διαμονής» σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου. Ο φόρος διαμονής επιβάλλεται ανά ημερήσια χρήση του δωματίου, σουίτας, διαμερίσματος ή ενιαίας κατοικίας:*

α. Σε κύρια ξενοδοχειακά καταλύματα της υποπερίπτωσης αα' της περίπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014 (Α' 155), ως ακολούθως:

1-2 αστέρων	0,50 €
3 αστέρων	1,50 €
4 αστέρων	3,00 €
5 αστέρων	4,00 €

και

β. Σε ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια - διαμερίσματα της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης β' της παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4276/2014, ως ακολούθως:

1-2 κλειδιών	0,25 €
3 κλειδιών	0,50 €
4 κλειδιών	1,00 €

2. Ο φόρος διαμονής βαρύνει τον διαμένοντα, που έκανε χρήση του δωματίου ή του διαμερίσματος, κατά τις διακρίσεις της παραγράφου 1, επιβάλλεται μετά τη διαμονή του στο κατάλυμα και πριν την αναχώρησή του από αυτό με την έκδοση ειδικού στοιχείου-απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής από τις επιχειρήσεις της προηγούμενης παραγράφου και αποδίδεται από αυτές στη Φορολογική Διοίκηση με μηνιαίες δηλώσεις. Οι δηλώσεις υποβάλλονται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν της έκδοσης κάθε ειδικού στοιχείου - απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής. Το ειδικό στοιχείο - απόδειξη είσπραξης φόρου διαμονής δεν επιβαρύνεται με Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.). Φόρος διαμονής δεν επιβάλλεται σε περίπτωση δωρεάν παροχής υπηρεσιών διαμονής από τις ανωτέρω επιχειρήσεις»

Επειδή, στο **άρθρο 54 του Ν. 4174/2013** ορίζεται: «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:, ιε) δεν εκδίδει λογιστικά αρχεία ή εκδίδει ή λαμβάνει ανακριβή λογιστικά αρχεία (παραστατικά), για πράξεις που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α», ενώ στην παρ. 2 του ίδιου ως άνω άρθρου ορίζεται ότι: «2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής: η) πεντακόσια (500) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης απλογραφικού λογιστικού συστήματος, και χίλια (1000) ευρώ, ανά φορολογικό έλεγχο, αν ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στις περιπτώσεις ιε' και ιστ' της παρ. 1.».

Επειδή, στην προκειμένη περίπτωση:

- Στις 24-07-2019 πραγματοποιήθηκε επιτόπιος έλεγχος στο ξενοδοχείο της προσφεύγουσας με έδρα την οδό στη, από συνεργείο της ΥΕΔΔΕ Θεσσαλονίκης. Κατά τον έλεγχο αυτό θεωρήθηκαν τα φορολογικά στοιχεία έκδοσης που ήταν χειρόγραφα. Επίσης, βρέθηκαν και κατασχέθηκαν με την υπ' αριθμ./24-07-2019 έκθεση κατάσχεσης, αντίτυπο της οποίας επιδόθηκε στον παρόντα υπεύθυνο της επιχείρησης, κ., τα εξής:

α)ένα μπλε ημερολόγιο του έτους 2019, στο οποίο ανά ημέρα αναγράφονταν τα ονόματα πελατών που διέμεναν στο ξενοδοχείο, το είδος και η τιμή του δωματίου που είχε συμφωνηθεί, ο αριθμός δωματίων και διανυκτερεύσεων της κάθε κράτησης, καθώς επίσης ο τρόπος κράτησης των δωματίων και ο τρόπος πληρωμής από τους πελάτες,

β)ένα βιβλίο πόρτας, που τηρούσε η ελεγχόμενη οντότητα κατά βούλησή της, στο οποία ανά ημέρα αναγράφονταν τα ονόματα των πελατών και ο αριθμός δωματίου που διέμεναν, ο αριθμός των ημερών διαμονής, η ημερομηνία άφιξης και αναχώρησης των πελατών, ο αριθμός της εκδοθείσας απόδειξης παροχής υπηρεσιών ή του εκδοθέντος τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, η αξία των εκδοθέντων στοιχείων, ο αριθμός του εκδοθέντος ειδικού στοιχείου απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής και η αξία του καθώς και

γ)ανεπίσημα στοιχεία-καταστάσεις, από τις οποίες ορισμένες αφορούσαν τη διαμονή πελατών στο ξενοδοχείο το χρονικό διάστημα από 16-7-2019 έως την ημέρα του επιτόπιου ελέγχου και ορισμένες το φόρο διαμονής των μηνών Μαρτίου - Ιουλίου 2019.

Ειδικότερα στις καταστάσεις που αφορούσαν τη διαμονή πελατών στο ξενοδοχείο κατά το χρονικό διάστημα από 16-7-2019 έως την ημέρα του επιτόπιου ελέγχου αναγράφονταν ανά ημέρα αναλυτικά, τα ονόματα των πελατών του ξενοδοχείου, ο αριθμός δωματίου που διέμεναν, ο αριθμός διανυκτερεύσεων, οι χρεώσεις και οι πληρωμές της διαμονής και του φόρου διαμονής, παρατηρήσεις σχετικά με τον τρόπο κράτησης των δωματίων, το υπόλοιπο των ημερών διαμονής του πελάτη και τα οφειλόμενο ποσό, ενώ σε ξεχωριστές στήλες με επικεφαλίδα ΥΠΟΓΡΑΦΗ αναγράφονταν μέσα σε κύκλο τα γράμματα ΠΚ, Γ, Κ και Σ, ανά περίπτωση, χωρίς περαιτέρω σχετικές διευκρινήσεις.

Στο τέλος της κάθε ημερήσιας κατάστασης αναγράφονταν το ποσό που είχε εισπραχθεί σε μετρητά και δίπλα τα γράμματα Γ, Κ και Σ, ανά περίπτωση, το ποσό που είχε καταβληθεί για τις διάφορες δαπάνες που είχαν πραγματοποιηθεί και το υπόλοιπο ποσό που προέκυπτε μεταφερόταν στην κατάσταση της επόμενης ημέρας και καταγραφόταν ανά ημέρα σε συγκεντρωτική κατάσταση.

Στις καταστάσεις που αφορούσαν το φόρο διαμονής των μηνών Μαρτίου - Ιουλίου 2019 αναγράφονταν ανά ημέρα τα ειδικά στοιχεία-αποδείξεις εισπραχτής φόρου διαμονής που εκδόθηκαν, τα ποσά φόρου διαμονής που εισπράχθηκαν, καθώς το συνολικό ποσό φόρου διαμονής ανά μήνα πλην του Ιουλίου 2019.

Τα παραπάνω βιβλία και στοιχεία-καταστάσεις, αφού αριθμήθηκαν από τους ελεγκτές που διενήργησαν τον επιτόπιο φορολογικό έλεγχο, κατασχέθηκαν με την αριθμ. .../24-7-2019 έκθεση κατάσχεσης, αντίτυπο της οποίας καθώς και το αριθμ. .../24-7-2019 σχετικό σημείωμα διαπιστώσεων ελέγχου επιδόθηκαν στον υπεύθυνο της ελεγχόμενης οντότητας κατά την ώρα του ελέγχου Αναλυτικότερα κατασχέθηκαν:

α)βιβλίο ξενοδοχείου (αφίξεων) χρώματος γκρι με γραμμένες τις σελίδες 1-54 και λευκές τις σελίδες 55-98,

β)ημερολόγιο του 2019 χρώματος μπλε αρίθμηση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. από 1-233 (αφορά τις γραμμένες σελίδες),

γ)ανεπίσημα στοιχεία με αρίθμηση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. 1-15 και

δ)βιβλία πόρτας αθεώρητο που τηρεί η επιχείρηση κατά βούλησή της με αρίθμηση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. 1-200.

Επίσης στον επιδόθηκε η αριθμ./24-7-2019 πρόσκληση για διάθεση λογιστικών αρχείων, με την οποία ζητήθηκαν:

α)τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία, βιβλία και εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία από 1-1-2019 έως 24-7-2019 (τιμολόγια παροχής υπηρεσιών, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών και ειδικών στοιχείων-αποδείξεων εισπραχτής φόρου διαμονής),

β)οι υποβληθείσες δηλώσεις φόρου διαμονής και

γ)οι καταστάσεις κρατήσεων μέσω ηλεκτρονικής πλατφόρμας από 1-1-2019 ως τις 24-7-2019.

- Περαιτέρω, κατόπιν πρόσκλησης προσκόμισης βιβλίων & στοιχείων προσκομίστηκαν τα μπλοκ έκδοσης των φορολογικών στοιχείων εσόδων και οι εκτυπώσεις κρατήσεων από την booking.com, όπως αναλυτικά περιγράφονται στη σελ. 4 της έκθεσης φόρου εισοδήματος, για τα οποία συντάχθηκε η υπ' αριθμ. .../06-09-2019 έκθεση κατάσχεσης, αντίγραφο της οποίας επιδόθηκε στην προσφεύγουσα, διαμέσου της εξουσιοδοτηθείσας λογίστριας της.
- Κατόπιν έκδοσης των υπ' αριθμ. .../12-09-2019 & .../09-11-2019 εντολών επεξεργασίας των ως άνω κατασχεθέντων στοιχείων, η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε Θεσσαλονίκης διαπίστωσε ότι σε πολλές από τις εκδοθείσες Α.Π.Υ. αναγράφονται στοιχεία πελατών και αριθμοί δωματίων πέραν του ενός, χωρίς να συσχετίζονται μεταξύ τους. Επίσης, στην πλειονότητα των εκδοθεισών Α.Π.Υ. χρεώνει ως τιμή διανυκτέρευσης 12€, χωρίς να γίνεται διάκριση αν

πρόκειται για μονόκλινο ή δίκλινο, ενώ στις περιπτώσεις έκδοσης Τ.Π.Υ. και σε ορισμένες μόνο περιπτώσεις Α.Π.Υ. χρεώνει τιμή δωματίου μεταξύ 30€ και 60€. Επίσης, από την αρχική επεξεργασία του κατασχεθέντος ημερολογίου διαπιστώθηκε ότι οι τιμές δωματίων ανά διανυκτέρευση που είχαν συμφωνηθεί με τους πελάτες που αναγράφονται στο ημερολόγιο και καταβλήθηκαν από αυτούς είτε με μετρητά, είτε μέσω τραπεζικής κατάθεσης, καθώς και οι τιμές ανά διανυκτέρευση στις κρατήσεις μέσω booking.com διαφέρουν πολύ από το ποσό των 12€ ανά διανυκτέρευση που η προσφεύγουσα χρεώνει κατά πλειονότητα στις Α.Π.Υ.

Στο ίδιο ημερολόγιο και συγκεκριμένα στην σελίδα του με αρίθμηση της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. 2 αναγράφεται «ΤΙΜΕΣ ΔΩΜΑΤΙΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΤΗΛΕΦΩΝΟ», στις οποίες παρατηρείται διαφοροποίηση τιμών των δωματίων ανάλογα με τον αριθμό κλινών και την ημέρα της εβδομάδας που πραγματοποιείται η διανυκτέρευση, όπως αποτυπώνονται αναλυτικά στον πίνακα που ακολουθεί:

τιμές δωματίων από το τηλέφωνο	
ΜΟΝΟΚΛΙΝΟ	30€ ΑΠΟ ΔΕΥΤΕΡΑ ΜΕΧΡΙ ΠΕΜΠΤΗ ΜΕ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΔΙΑΜΟΝΗΣ
	35€ ΑΠΟ ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ ΜΕΧΡΙ ΚΥΡΙΑΚΗ ΜΕ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΔΙΑΜΟΝΗΣ
ΔΙΚΛΙΝΟ	35€ ΑΠΟ ΔΕΥΤΕΡΑ ΜΕΧΡΙ ΠΕΜΠΤΗ ΜΕ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΔΙΑΜΟΝΗΣ
	45€ ΑΠΟ ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ ΜΕΧΡΙ ΚΥΡΙΑΚΗ ΜΕ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΔΙΑΜΟΝΗΣ
ΤΡΙΚΛΙΝΟ	50€ ΑΠΟ ΔΕΥΤΕΡΑ ΜΕΧΡΙ ΠΕΜΠΤΗ ΧΩΡΙΣ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΔΙΑΜΟΝΗΣ
	65€ ΑΠΟ ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ ΜΕΧΡΙ ΚΥΡΙΑΚΗ ΧΩΡΙΣ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΔΙΑΜΟΝΗΣ
ΤΕΤΡΑΚΛΙΝΟ	52€ ΑΠΟ ΔΕΥΤΕΡΑ ΜΕΧΡΙ ΠΕΜΠΤΗ ΧΩΡΙΣ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΔΙΑΜΟΝΗΣ
	65€ ΑΠΟ ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ ΜΕΧΡΙ ΚΥΡΙΑΚΗ ΧΩΡΙΣ ΤΟΝ ΦΟΡΟ ΔΙΑΜΟΝΗΣ

- Ο έλεγχος έλαβε υπόψη του τις τιμές χρέωσης ανά διανυκτέρευση, ημέρα εβδομάδας και τύπο δωματίου που αναγράφονται στο κατασχεμένο ημερολόγιο (σελ.2 – αρίθμηση του ελέγχου) στις περιπτώσεις εκείνες που η τιμή χρέωσης του δωματίου δεν προκύπτει από την booking.com ή τις πληρωμές μέσω τράπεζας γιατί αυτές είναι κατά το πλείστον ίδιες ή μεγαλύτερες από τις τιμές χρέωσης στις περιπτώσεις ηλεκτρονικής κράτησης ή εξόφλησης μέσω τραπεζικού συστήματος ή στις περιπτώσεις που αναγράφονται στο ημερολόγιο. Από τον έλεγχο των καταστάσεων της booking.com διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχει χρέωση δωματίου 12€, ενώ η χαμηλότερη τιμή χρέωσης δωματίου είναι 30€.
- Όπως προέκυψε από το κατασχεθέν ημερολόγιο, η προσφεύγουσα χρησιμοποιεί δύο τραπεζικούς λογαριασμούς για την είσπραξη της αξίας διαμονής, έναν στην ALPHABANK και έναν στην Ε.Τ.Ε. Ο πρώτος είναι επαγγελματικός λογαριασμός και με αυτόν συνδέονται τα δύο τερματικά αποδοχής χρεωστικών/πιστωτικών καρτών (pos). Κατόπιν άρσης του τραπεζικού απορρήτου από τον έλεγχο ζητήθηκαν τα στοιχεία των κατόχων των καρτών που πραγματοποίησαν συναλλαγές μέσω των τερματικών της επιχείρησης.

- Από την αντιπαραβολή όλων των ως άνω στοιχείων η φορολογική αρχή κατέληξε στο συμπέρασμα της έκδοσης 860 ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών καθαρής αξίας 47.159,25€ πλέον Φ.Π.Α. 6.130,70€, της μη έκδοσης 86 φορολογικών στοιχείων εσόδων συνολικής καθαρής αξίας 3.561,44€ πλέον Φ.Π.Α. 462,99€ και της μη έκδοσης ειδικού στοιχείου απόδειξης – είσπραξης φόρου διαμονής σε 98 περιπτώσεις.
- Με την υπ'αριθμ. .../17-11-2022 (αρ.πρωτ. ΔΕΔ .../21-11-2022) απάντηση του Β' τμήματος της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης, κατόπιν αναπομπής των προσκομισθέντων με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή νέων στοιχείων, διενεργήθηκαν πρόσθετες ελεγκτικές επαληθεύσεις από τις οποίες προέκυψαν τα εξής:
 - α)Μεταβολή στην αποκρυβείσα καθαρή αξία των οκτακοσίων εξήντα (860) ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών για υπηρεσίες διαμονής, η καθαρή αξία των οποίων διαμορφώνεται σε 47.150,84€ πλέον Φ.Π.Α. 13% ποσού 6.129,61€, ήτοι συνολική αξία 53.280,45€.
 - β)Μη έκδοση ογδόντα μίας (81) Α.Π.Υ. ή άλλου φορολογικού στοιχείου εσόδου για παρασχεθείσες υπηρεσίες διαμονής, συνολικής καθαρής αξίας 3.422,06€ πλέον Φ.Π.Α. 13% ποσού 444,87€, ήτοι συνολική αξία 3.866,93€, και
 - γ)Μη έκδοση ειδικού στοιχείου – απόδειξης είσπραξης φόρου διαμονής σε ενενήντα τρεις (93) περιπτώσεις, που αφορούν συνολικά 122 διανυκτερεύσεις, συνολικής αξίας 61,00€.

Επειδή περαιτέρω, η προσφεύγουσα στις 23-11-2022 υπέβαλε το υπ' αριθμ./2022 συμπληρωματικό υπόμνημα προς ενίσχυση των ως άνω ισχυρισμών της, σύμφωνα με το οποίο, ο έλεγχος δεν έλαβε υπόψη μια σειρά από στοιχεία και παράγοντες, όπως την ύπαρξη δωματίων με μειονεκτική θέση, χωρίς ιδιωτικό WC, χωρίς φυσικό αέριο και με πρόσοψη στο φωταγωγό, καθώς και τη διαμόρφωση διαφορετικής τιμολογιακής πολιτικής με παροχή έκπτωσης σε πελάτες συγκεκριμένης εθνικότητας οικονομικά ασθενείς. Προς επίρρωση των ισχυρισμών της, προσκόμισε σε excel πίνακα με τις εκδοθείσες ΑΠΥ αιτιολογώντας τη μειωμένη αξία. Επίσης, προσκόμισε πίνακες ποσοστού πληρότητας των ξενοδοχείων της Θεσσαλονίκης από την ένωση Ξενοδόχων Θεσσαλονίκης.

Επειδή, οι ως άνω ισχυρισμοί της προσφεύγουσας προβλήθηκαν ήδη με το υπ' αριθμ. .../13-12-2021 υπόμνημα της επί του .../5-11-2021 σημειώματος διαπιστώσεων που της κοινοποίησε η Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης και έχουν απαντηθεί αναλυτικά στις σελ.19 έως 24 της από 21-02-2022 έκθεσης ελέγχου εφαρμογής των Ε.Λ.Π. της Υ.Ε.Δ.Δ.Ε. Θεσσαλονίκης.

Επειδή, σε κάθε περίπτωση η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα δε διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικών συνθηκών του, ως εκ τούτου, θέμα παραβίασης της αρχής της αναλογικότητας δεν μπορεί να τεθεί.

Επειδή περαιτέρω, από τα προπαρατιθέμενα στοιχεία προκύπτει ότι ουδεμία πλημμέλεια, τυπική ή ουσιαστική διαπιστώθηκε κατά τη διενέργεια του φορολογικού ελέγχου, καθώς οι προσβαλλόμενες πράξεις εκδόθηκαν στα πλαίσια των υπ' αριθμ...../2019 &/2021 εντολών ελέγχου επεξεργασίας των κατασχεθέντων στοιχείων της προσφεύγουσας.

Κατόπιν των ανωτέρω,

Αποφασίζουμε

τη **μερική αποδοχή** της από **29-06-2022** και με αριθ. πρωτ. ενδικοφανούς προσφυγής της του με ΑΦΜ και

Α) την **τροποποίηση** της υπ' αριθμ. .../05-05-2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρ. 58^Α παρ.1 του ΚΦΔ, και

Β) την **επικύρωση** της υπ' αριθμ. .../12-05-2022 πράξης επιβολής προστίμου του αρ.54 παρ.1 περ. ιε' του Κ.Φ.Δ.

Οριστική φορολογική υποχρέωση της υπόχρεης επιχείρησης - Καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση.

1)Επί της υπ' αριθμ. .../05-05--2022 πράξης επιβολής προστίμου αρ.58^Α παρ.1 του Ν.4174/2013 φορολογικού έτους 2019

	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
Ποσό προστίμου α) Έκδοση 860 ανακριβών αποδείξεων παροχής υπηρεσιών καθαρής αποκρυβείσας αξίας 47.150,84€ πλέον Φ.Π.Α. 6.129,61 χ 50% = 3.064,80€ β) Μη έκδοση 81 Α.Π.Υ. , συνολικής καθαρής αξίας 3.422,06€ πλέον Φ.Π.Α. 444,87€ χ 50% = 222,43€	3.296,85 €	3.287,23€

5)Επί της υπ' αριθμ. .../12-05-2022 πράξης επιβολής προστίμου του άρ.54 παρ. 1περ.ιε' του ν.4174/2013, φορολογικού έτους 2019

Ποσό προστίμου	ΕΛΕΓΧΟΥ	ΑΠΟΦΑΣΗΣ
	500,00 €	500,00 €

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

**Με εντολή του Προϊσταμένου της
Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών
Ο Προϊστάμενος Της Υποδιεύθυνσης
Επανεξέτασης και Νομικής 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.